

### 3. ERANSKINA

#### **Kontabilitate Publikoaren Plan Orokorra toki-administrazioari egokituta**

##### **Sarrera**

Toki Administrazioari egokitutako Kontabilitate Publikoaren Plan Orokorra (aurrerantzean TAKPPO-2004), zeina Gipuzkoako toki-entitateen aurrekontu egitura eta Kontabilitate Publikoaren Plan Orokorra onartu zituen abenduaren 21eko 100/2004 Foru Dekretuaren bidez onetsi baitzen, lehendik hasitako ildo bati jarraitu zion, toki-administrazioen esparruan kontabilitate-normalizazioa lortzeko 1991ko Toki Administrazioari egokitutako Kontabilitate Publikoaren lehen Plan Orokorra eta enpresa-kontabilitateak hasitakoari. TAKPPO-2004 planak 1994ko Kontabilitate Publikoaren Plan Orokorra hartu zuen erreferentzia gisa, eta azken hori, berriz, abenduaren 20ko 1643/1990 Errege Dekretuak onartutako enpresarentzako Kontabilitate Plan Orokorrean oinarritu zen, herri-administrazioen ezaugarri juridiko eta ekonomikoetara egokituta.

Toki Administrazioari egokitutako Kontabilitate Publikoaren egungo Plan Orokorra (TAKPPO aurrerantzean) Kontabilitate Publikoaren Plan Orokorra dauka erreferentzia moduan (KPPO-2010 aurrerantzean), zeina apirilaren 13ko EHA/1037/2010 Aginduak onartu baitzuen, herri-administrazio guztietarako kontabilitateko esparru-plana baita, eta azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuak onartutako Kontabilitate Plan Orokorrean (KPO aurrerantzean) oinarrituta baitago.

KPPO-2010 plana Sektore Publikoko Kontabilitateari aplikatu dakizkiokeen Nazioarteko Arauetara egokitzen da (SP-KNA aurrerantzean), zeinak Kontularien Nazioarteko Federazioak (IFAC, ingelesezko siglen arabera) egin baitzituen, eta egokitze hori Sektore Publikorako Nazioarteko Kontabilitate Arau Batzordearen bidez (IPSASB, ingelesezko siglen arabera) gauzatzen da.

SP-KNA arauak enpresa publikoak ez diren sektore publikoko entitateei aplikatzeko kalitate handiko informazio finantzariarako arau orokorrak dira, eta, haien zuzeneko aplikaziorik ez dagoen neurrian, erreferentzia

### ANEXO 3

#### **Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local**

##### **Introducción**

El Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local, que se aprobó mediante el Decreto Foral 100/2004, de 21 de diciembre, por el que se aprueban la estructura presupuestaria y el plan general de contabilidad pública de las entidades locales de Gipuzkoa (en adelante PGCPAL-2004), continuó con la línea iniciada por el primer Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local de 1991 para la consecución de la normalización contable en el ámbito de las administraciones públicas y con la contabilidad empresarial. El PGCPAL-2004 tomó como referencia el Plan General de Contabilidad Pública de 1994 y éste, a su vez, se inspiró en el Plan General de Contabilidad para la empresa aprobado por el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, con las adaptaciones propias a las características jurídicas y económicas de las administraciones públicas.

El presente Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (en adelante PGCPAL) tiene como referente al Plan General de Contabilidad Pública (en adelante, PGCP-2010), aprobado por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, plan contable marco para todas las Administraciones Públicas e inspirado a su vez en el Plan General de Contabilidad (en adelante, PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

El PGCP-2010 se adapta a las Normas Internacionales aplicables a la Contabilidad del Sector Público (en adelante, NIC-SP), elaboradas por la Federación Internacional de Contables (IFAC, en sus siglas inglesas), a través de la Junta de Normas Contables Internacionales para el Sector Público (IPSASB, en su sigla en inglés).

Las NIC-SP son normas generales de información financiera de alta calidad para su aplicación a entidades del sector público diferentes de las empresas públicas y, en la medida en que no existe una aplicación directa de ellas, se configuran como un

dira TAKPPO plana interpretatzeko orduan.

Bestalde, azpimarratu behar da kontabilitate-printzipio eta -arau publikoetarako batzordeak onartutako kontabilitate publikoko printzipio-dokumentuak aplikatzen jarraitu ahal izango direla TAKPPO planaren aurkakoak ez diren alderdietan.

TAKPPO honen bidez, kontabilitatea bateratzeaz gain, urteko kontuek ematen duten informazioa areagotzea lortu nahi izan da. Ondarearen emaitza ekonomikoa, adierazle moduan, ez zen aski gestioa ebaluatzeko, enpresen esparruan gertatzen den bezala; finantza- eta aurrekontu-informazioa osatu egin behar da kudeatzeko erabakiak hartzen laguntzen duen bestelako informazio batekin.

TAKPPO bost zatitan dago egituratuta, eta haien aurretik sarrera hau dago, non planaren funtsezko ezaugarriak eta TAKPPO-2004 planarekiko alde nagusiak azaltzen baitira. Planaren bost zatiak hauek dira:

Lehen zatia: Kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparrua.

Bigarren zatia: Aintzatespen- eta balioespen-arauak.

Hirugarren zatia: Urteko kontuak.

Laugarren zatia: Kontu-taula.

Bosgarren zatia: Kontabilitate-definizioak eta -erlazioak.

#### **Lehen zatia: Kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparrua**

Kontabilitate publikoaren kontzeptuzko esparrua berritasuna da aurreko kontu-planaz den bezainbatean, eta barruan jasotzen ditu urteko kontuak osatzen dituzten dokumentuak, kontabilitate-informazioaren baldintzak, kontabilitate-printzipioak, urteko kontuetako elementuen definizioa, eta elementu horiek erregistratu eta balioesteko kontabilitate-irizpideak, irudi zehatzaren helburua lortzeko. Kontzeptuzko esparru horrek Gipuzkoako toki entitateen aurrekontu egitura eta kontabilitate publikoko plan nagusia onetsi dituen abenduaren 21eko 100/2004 Foru Dekretuaren bidez onartutako Planeko «Kontabilitate Publikoaren Printzipioak» lehen

referente a la hora de interpretar el PGCPAL.

Por otro lado, cabe destacar que los Documentos de Principios contables públicos aprobados por la Comisión de Principios y Normas contables públicas se podrán seguir aplicando en aquellos aspectos que no se opongan al PGCPAL.

Se ha pretendido con este PGCPAL, además de la armonización contable, incrementar la información proporcionada por las cuentas anuales. El resultado económico-patrimonial no constituía un indicador suficiente para evaluar la gestión, como sucede en el ámbito de las empresas; la información financiera y presupuestaria debe ser complementada con información adicional que permita apoyar la adopción de decisiones para la gestión.

El PGCPAL se estructura en cinco partes, precedidas por esta Introducción, en la que se explican las características fundamentales del plan y las principales diferencias con respecto al PGCPAL-2004. Las cinco partes en que se divide el plan son:

Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública.

Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración.

Tercera parte: Cuentas anuales.

Cuarta parte: Cuadro de cuentas.

Quinta parte: Definiciones y relaciones contables.

#### **Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública**

El marco conceptual de la contabilidad pública constituye una novedad respecto al anterior Plan de cuentas y recoge los documentos que integran las cuentas anuales, los requisitos de la información contable, los principios contables, la definición de los elementos de las cuentas anuales y los criterios contables para el registro y valoración de dichos elementos, con el fin de lograr el objetivo de la imagen fiel. Este marco conceptual sustituye y amplía la primera parte «Principios contables públicos» del Plan General de Contabilidad Pública de las entidades locales de Gipuzkoa aprobado mediante el Decreto Foral 100/2004 de 21 diciembre (PGCPAL-2004), y contiene

zattia ordeztu eta zabaldu egiten du, eta sei atal dauzka: 1.- Urteko kontuen irudi zehatza; 2.- Urteko kontuetan sartzeko informazioaren betebeharrak; 3.- Kontabilitate-printzipioak; 4.- Urteko kontuetako elementuak; 5.- Urteko kontuetako elementuak kontabilitatean erregistratzeko eta aintzatesteko irizpideak; 6.- Balioespen-irizpideak.

Kontzeptuzko esparru horrek oinarrizko kontabilitate-kontzeptuak bateratzen ditu, eta kontabilitate-arauak aztertze eta interpretatzeko euskarria da. Idaztean, 2010eko Kontabilitate Publikoaren Plan Orokorraren kontzeptuzko esparrua (KPPO-2010) hartu da erreferentzia moduan, eta azken horren erreferentzia, berriz, «Egoera-orrri finantzarioen aurkezpena» 1 SP-KNA araua izan da, Nazioarteko Kontabilitate Arauen Kontseiluaren kontzeptuzko esparrua (IASB, ingelesezko siglen arabera), sektore publikoaren ezaugarri bereziekin batera, hala nola kontabilitate-printzipio publikoen dokumentuak eta KPOren lehen zatian jasotako kontabilitatearen kontzeptuzko esparrua.

Urteko kontuen helburuak, TAKPPO-2004 planean bezala, ondarearen, egoera finantzarioaren eta ondarearen emaitza ekonomikoaren irudi zehatza ematea izaten jarraitzen du. Urteko kontuei dagokienez, esan behar da TAKPPO-2004 planean jasotakoei kontabilitate-entitatearen aurrekontua gauzatzearen egoera-orrria gehitzen zaiela. Gainera, plan berriak beste bi dokumentu sartzen ditu urteko kontuetan: «ondare garbiko aldaketen egoera-orrria» eta «eskudiru-fluxuen egoera-orrria».<sup>1</sup>

Nobedade gisa, urteko kontuek erakutsi behar duten irudi fidela lortze aldera, eragiketarak kontabilizatzean, errealitate ekonomikoari erreparatuko zaio, ez forma juridikoari soilik. Arau berri horren adibide da errentamendu finantzarioaren kontabilizazioa, zeinean transakzio baten forma juridikoak benetako funts ekonomikoaz bestelako itxura izan baitezakeen; hartara, forma juridikotik eratorritako ezaugarriak soilik jarraituz gero, urteko kontuetan ez litzateke emango entitatearen egoera finantzarioaren eta ondarearen emaitza ekonomikoaren irudi zehatza.

Urteko kontuetan jasotako informazioak honako baldintza hauek bete behar ditu:

seis apartados: 1º Imagen fiel de las cuentas anuales, 2º Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales, 3º Principios contables, 4º Elementos de las cuentas anuales, 5º Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales y 6º Criterios de valoración.

Este marco conceptual armoniza los conceptos contables básicos y constituye el soporte para el análisis y la interpretación de las normas contables. Para su redacción se ha tomado como marco de referencia el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública de 2010 (PGCP-2010) que, a su vez, tomó como referencia la NIC-SP nº 1: «Presentación de estados financieros», el marco conceptual del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, en sus siglas inglesas) con las características específicas del sector público, los Documentos de Principios contables públicos y el marco conceptual de la contabilidad recogido en la primera parte del PGC.

El objetivo de las cuentas anuales sigue siendo, como en el PGCPAL-2004, mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial. Por lo que se refiere a las cuentas anuales, hay que señalar que a las recogidas en el PGCPAL-2004 se añade el estado de la ejecución del presupuesto de la entidad contable. Además, el nuevo plan introduce otros dos documentos nuevos en las cuentas anuales: el «estado de cambios en el patrimonio neto» y el «estado de flujos de efectivo».

Como novedad, se señala que al efecto de conseguir la imagen fiel a la que deben conducir las cuentas anuales, en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no solo a su forma jurídica. Un ejemplo de esta nueva regla lo constituye la contabilización del arrendamiento financiero, en el que la forma jurídica de una transacción puede tener una apariencia diferente del auténtico fondo económico, de tal manera, que si se siguieran únicamente las características derivadas de la forma jurídica, las cuentas anuales no reflejarían la imagen fiel de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

La información incluida en las cuentas anuales debe cumplir los requisitos de:

argitasuna, garrantzia, fidagarritasuna eta alderagarritasuna.

Haien artean, fidagarritasuna azpimarratu behar da. Informazioa fidagarria da errakuntza materialik edo zehertasunik ez duenean eta irudikatu nahi duenaren irudi fideltzat har daitekeenean. Betekizun hori betetzeak informazioa osoa eta objektiboa izatea, eragiketen funts ekonomikoa forma juridikoari gailentzea eta ziurgabetasun-egoeretan estimazioak eta balioespenak egiterakoan zuhurra izatea dakar.

Kontabilitate-printzipioak taldeka aurkezten dira; bereizten dira batetik, ondare eta ekonomia izaera dutenak (gestio jarraitua, sortzapena, uniformetasuna, zuhurtzia, konpentsaziorik eza eta garrantzi erlatiboa), eta bestetik, aurrekontu izaera dutenak (aurrekontu-egoztea, eta jaregitea). Eskuratze-prezioei, sarreraren eta gastuen korrelazioari, erregistroari eta kontabilitateko erakundeari buruzko kontabilitate-irizpideek, TAKPPO-2004an jasotzen zirenek, kontabilitateko printzipio izateari uzten diote plan berri honetan, kontzeptu-esparruaren beste zati batzuetan jasotzen badira ere. Eta hala, sarreraren eta gastuen korrelazio- eta erregistro-printzipioak erregistro-irizpide gisa adierazita agertzen dira 5. atalean; kontabilitateko erakunde-irizpidea 1. atalera aldatzen da; eta eskuratze-prezioaren printzipioa 6. ataleko balioespen-irizpideen artean sartzen da.

Sortzapenaren printzipioa modu orokorragoan agertzen da; hala, sarrera eta gastuak adierazteko ez ezik, aktiboak, pasiboak eta ondare garbia adierazteko ere erabiltzen da. Printzipio honek, beraz, erakundearen eragiketa guztiak hartzen ditu barne.

Beste berritasun bat kontabilitate-printzipioen hierarkia desagertzea da; beraz, gatazkaren bat sortuz gero, lehentasuna emango zaio urteko kontuek erakundearen ondarearen, egoera finantzarioaren eta emaitzen irudi fidela eman dezaten egokiena denari.

Nabarmendu beharreko beste nobedade bat, kontzeptu-esparruko 4. atalean, urteko kontuetako elementuak (aktiboak, pasiboak, ondare garbia, sarrerak eta gastuak, aurrekontuko sarrerak eta gastuak eta kobrantzak eta ordainketak) definitzea da.

Aktiboak dagokienez, euren gaineko kontrol

claridad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad.

Entre estos requisitos cabe destacar el de la fiabilidad. La información es fiable cuando está libre de errores materiales y sesgos y se puede considerar como imagen fiel de lo que pretende representar. El cumplimiento de este requisito implica que la información sea completa y objetiva, que prevalezca el fondo económico de las operaciones sobre su forma jurídica y que se deba ser prudente en las estimaciones y valoraciones a efectuar en condiciones de incertidumbre.

Los principios contables se presentan agrupados, distinguiendo por un lado los de carácter económico patrimonial (gestión continuada, devengo, uniformidad, prudencia, no compensación e importancia relativa) y, por otro lado, los de carácter presupuestario (imputación presupuestaria y desafectación). Los antiguos principios contables de precio de adquisición, correlación de ingresos y gastos, registro y entidad contable, que figuraban en el PGCPAL-2004, pierden dicho carácter en este nuevo plan, si bien aparecen incluidos en otras partes del marco conceptual. Así, los principios de correlación de ingresos y gastos y de registro aparecen formulados como criterios de registro en el apartado 5º, el principio de entidad contable pasa al apartado 1º y el principio del precio de adquisición se incluye entre los criterios de valoración del apartado 6º

El principio de devengo se enuncia de forma más general, refiriéndose no sólo a los ingresos y gastos, sino también a los activos, pasivos y patrimonio neto, abarcando, por tanto, a todas las operaciones de la entidad.

Otra novedad a señalar es la desaparición de la jerarquía de los principios contables, debiendo prevalecer, en caso de conflicto, el principio que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

La definición, en el apartado 4º del marco conceptual, de los elementos de las cuentas anuales (activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos, ingresos y gastos presupuestarios y cobros y pagos), constituye otra novedad a resaltar.

Por lo que afecta a los activos, además de

ekonomikoa edukitzeaz gain, erakundeak etorkizunean etekin ekonomikoak ateratzeko aukera, edo zerbitzu-potentziala izatekoa, izan behar du. Hortaz, «etorkizuneko errendimendu ekonomikoak» daramatzaten aktiboak eta «zerbitzu-potentziala» daramaten aktiboak bereizten dira; aurrenekoak dirua sartzeko fluxu garbiak sortzeko erabiltzen dira, eta besteak, berriz, kolektibitatearen onurarako fluxu ekonomiko sozialak sortzeko. Aktiboak definitzearen ondorioetako bat aurreko araudian «aktibo faltsu» izenez ezagutzen zirenak, ekitaldi batean baino gehiagotan banatzeko gastuak, desagertzea da. Horiek ez dituzte aktiboaren betekizunak betetzen plan berri honetan.

Pasiboak lehengo gertakariak eragindako ondorioetatik sortutako uneko obligazioak dira, eta horiek desagertzearekin baliteke etekin ekonomikoak dakartzaten baliabideak eta zerbitzu-potentzialak gutxitzea. Definizio horren ondorioz, hornidurak sartzen dira pasiboaren artean. TAKPPO-2004ko konponketa handietarako hornidurak ez du betetzen pasiboaren definizioa, eta, horregatik, ordezkatzeko gisa kontabilizatzen da. Nobedade gisa nabarmendu behar da pasiboak «uneko obligaziotzat» hartzetik datorrela bere balioa eguneratzeko behar orokorra.

Sarreren eta gastuen definizioei dagokienez, hainbat sarrera eta gastu zuzenean ondare garbian kontabilizatzen dira, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzeko aukerari kalterik egin gabe. Hori nobedade garrantzitsu bat da. Plan honetan, TAKPPO-2004an ez bezala, ez da identifikatzen sarrera kontzeptua ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuaren osagai positiboarekin. Adibidez, hori gertatzen da zenbait aktibo arrazoizko balioan balioestean; izan ere, balantzean dauden bitartean eta narriatzen ez diren bitartean, arrazoizko balioagatik gehikuntza ondare garbiaren kontu zehatz batera edo jasotako diru-laguntzenera egotzen da, eta oro har, sarrera gisa kontabilizatzen dira ondare garbiaren partida zehatz batean, ondoren, ondarearen emaitza ekonomikora egotzita, helburuaren arabera. Ondare garbira egotzitako sarreren eta gastuen kategoria berri horren ondorio bat beste eragiketa batzuek gain ondare garbian zuzenean aintzatesitako sarrerak eta gastuak urteko kontuen beste egoera-orri batean, hain zuzen ere ondare garbiaren aldaketan egoera-orrian, jasotzeko beharra da.

tener el control económico de los mismos, tiene que ser probable que la entidad obtenga en un futuro rendimientos económicos o un potencial de servicio. Se distingue, por tanto, entre los activos portadores de «rendimientos económicos futuros» empleados para generar flujos netos de entrada de efectivo y los activos portadores de «potencial de servicio» empleados para generar flujos económicos sociales que benefician a la colectividad. Una de las consecuencias de la definición de los activos, es la desaparición de los conocidos en la anterior regulación como «activos ficticios», como los gastos a distribuir en varios ejercicios, que no reúnen los requisitos de activo en este nuevo plan.

Los pasivos se definen como obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio. Con esta definición entre los pasivos se incluyen las provisiones. La provisión para grandes reparaciones del PGCPAL-2004 no cumple la definición de pasivo por lo que se contabiliza como una sustitución. Hay que resaltar como novedad, que de la propia definición de los pasivos como «obligaciones actuales», se deriva la necesidad, con carácter general, de actualizar su valor.

En relación con las definiciones de ingresos y gastos, constituye una novedad importante la previsión de que determinados ingresos y gastos se contabilicen directamente en el patrimonio neto, sin perjuicio, en su caso, de su posterior imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial. En este plan no se identifica el concepto de ingreso con el componente positivo de la cuenta del resultado económico patrimonial, como sucedía en el PGCPAL-2004. Tal es el caso, por ejemplo, de la valoración por el valor razonable de determinados activos, ya que mientras permanecen en balance y no se deterioran, el incremento por su valor razonable se imputa a una cuenta específica de patrimonio neto, o el de las subvenciones recibidas, que se contabilizan, con carácter general, como ingresos en una partida específica de patrimonio neto, imputándose con posterioridad al resultado económico patrimonial de acuerdo con su finalidad. Una consecuencia de esta nueva categoría de ingresos y gastos imputados al patrimonio neto es la necesidad de recoger en un nuevo estado de las cuentas anuales, el «estado de cambios en el patrimonio neto», además de

Kontzeptu-esparruko 5. atalean («Urteko kontuetako elementuak erregistratzeko edo aintzatesteko irizpideak»), aktiboek, pasiboek, gastuek, sarrerek eta abarrek kontu horietan aintzatesiak izateko zer baldintza bete behar dituzten jasotzen da.

Kontzeptu-esparruko 6. atalean bildutako balioespen-irizpideak geroago garatzen dira kontabilitate-planaren bigarren zatiko aintzatespen- eta balioespen-arauetan, eta aktibo eta pasibo jakin batzuk balioesteko erabiltzen den arrazoizko balioa gehitzea da berritasun nagusia. Haren definizioa hau da: alderdi interesatu eta behar bezala informatu batzuek elkarrekiko independentzia osoz egindako transakzio batean aktibo baten truke eskura daitekeen zenbatekoa, edo pasibo bat kitzatzeko eman beharrekoa. Edozer modutara ere, arrazoizko balioak merkatuko balio fidagarri bati lotuta egon behar du.

Honako hauek ere balioespen-irizpide berriak dira: hondar-balioa, erabilera-balioa, balio berreskuragarria eta kostu amortizatua.

Aktibo baten «hondar-balioari» dagokionez, aktiboaren bizitza erabilgarriaren eta bizitza ekonomikoaren arteko diferentzia nabarmentzen da. Lehenak, erakundeak aktibo hori erabiltzen duen aldia denez, aktiboaren kontzeptu subjektiboari egiten dio erreferentzia; bizitza ekonomikoa, berriz, kontzeptu objektiboa da: erabiltzaile batek edo gehiagok aktibo hori erabiliko dutela espero den denbora-tartea.

«Erabilera-balioak» definizio desberdina du etorkizuneko etekin ekonomikoak barne hartzen dituzten aktiboentzat eta zerbitzu-potentziala barne hartzen dutenentzat. Lehenak honako hau dira: erakundearen ohiko jardueran erabiltzearen bidez –eta, hala egokituz gero, inorenganatzearen bidez– espero diren diru-fluxuen uneko balioa, arriskurik gabeko merkatuaren interes-tasa batera eguneratua. Zerbitzu-potentziala barne hartzen duten aktiboaren «erabilera-balioa», berriz, zerbitzu-potentzialari eutsita aktiboaren balio eguneratua da. Honela zehaztuko da balioa: aktiboaren birjarpen-kostuari metatutako amortizazioa, kostu hori oinarri hartuta kalkulaturakoa, kenduko zaio; hartara,

otras operaciones, los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

En el apartado 5º del marco conceptual «Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales», se recogen las condiciones que deben cumplir los activos, pasivos, gastos, ingresos, etc., para su reconocimiento en dichas cuentas.

Los criterios de valoración recogidos en el apartado 6º del marco conceptual, son desarrollados posteriormente en las normas de reconocimiento y valoración de la segunda parte del Plan contable y la principal novedad es la incorporación del valor razonable que se utiliza para la valoración de determinados activos y pasivos, y que es definido como el importe por el que puede ser adquirido un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. En cualquier caso, el valor razonable tiene que estar referido a un valor de mercado fiable.

Otros criterios de valoración también novedosos son: el valor residual, el valor en uso, el importe recuperable y el coste amortizado.

En relación con el «valor residual» de un activo, se destaca la diferencia entre vida útil y vida económica de un activo, ya que la primera hace referencia a un concepto subjetivo del activo, en cuanto periodo de utilización del mismo por la entidad contable, mientras que la vida económica es un concepto objetivo: periodo durante el cual el activo se espera que sea utilizable por uno o más usuarios.

El «valor en uso» se define de forma diferente para los activos que incorporan rendimientos económicos futuros y para los activos portadores de potencial de servicio. Para los primeros, se define como el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad y, en su caso, de su enajenación, actualizado a un tipo de interés de mercado sin riesgo. Para los activos portadores de potencial de servicio, el «valor en uso» se define como el valor actual del activo manteniendo su potencial de servicio, estableciéndose que su determinación se realizará por el coste de reposición del activo menos la amortización acumulada calculada

aktiboaren erabilera islatuko da.

Aktibo baten «zenbateko berreskuragarria» haren arrazoizko balioari salmenta-kostua eta erabilera-balioa kenduta lortzen dena da. «Zenbateko berreskuragarri» hori ibilgetu ez-finantzarioaren narriadura kalkulatzeko erabiltzen da.

Azkenik, aktibo edo pasibo finantzario baten «kostu amortizatua» definitzen da. Kredituak eta zorrak balioesteko erabiltzen da, eta aktibo edo pasibo finantzario horien oraingo balioa da, eurak eguneratzeko interes-tasa efektiboa erabilita. «Kostu amortizatua» kalkulatzeko, printzipaletik dagoeneko itzultako zatia kentzen zaio aktibo edo pasibo finantzario baten hasierako balioespenean ezarritako zenbatekoari, eta hasierako zenbatekoaren eta mugaeguneko errenboltso-balioaren arteko diferentziatik ondasun ekonomikoen emaitzaren kontura (interes-tasa efektiboaren metodoaren bitartez) egotzitako zatia gehitu edo kendu egiten zaio, egoki denaren arabera, eta, aktibo finantzarioak direnean, narriaduragatik kontabilizatutako balio-gutxitze oro kentzen zaio. Interes-tasa efektiboa aktibo edo pasibo finantzario baten kontabilitate-balioa eta horren bizitzan zehar espero diren diru-fluxu estimatuen balioa berdintzen dituen eguneratze-tasa da. Zorrak balioesteko irizpidea aldatzearen ondorioz, ekitaldi batean baino gehiagotan banatzeko gastuak desagertzen dira; izan ere, kostu amortizatuaren araberrako balioespen berriarekin, etekin inplizituak zorraren balio handiago gisa sortzera eta aintzatestera pasatzen dira, horren bizitzan zehar, interes tasa efektiboa erabilita.

#### **Bigarren zatia: Aintzatespen- eta balioespen-arauak**

Aintzatespen- eta balioespen-arauak hartzen ditu barruan, eta haiek kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruari buruzko plan honetako lehen zatian jasotako kontabilitate-printzipioen eta gainerako xedapenen garapena dira. Arauok TAKPPO-2004aren «Balioespen-arauak» bosgarren zatian jasotakoak baino zabalagoak dira, eta zenbait ondare-elementuri aplikatu dakizkiekeen aintzatespen- eta balioespen-irizpideak hartzen dituzte barruan.

Ibilgetu materialari dagokion 1. arauan, ibilgetu horretako elementuak aintzatesterako irizpideak garatzen dira, eta balioespen-irizpide tradizionaleri (eskuratze-prezioa eta ekoizpen-

sobre la base de ese coste para reflejar el uso ya efectuado del activo.

El «importe recuperable» de un activo se define como el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso. Este «importe recuperable» se utiliza para calcular el deterioro del inmovilizado no financiero.

Por último, se incluye la definición del «coste amortizado» de un activo o pasivo financiero, que se utiliza en la valoración de créditos y débitos y que es el valor actual de los mismos utilizando para su actualización el tipo de interés efectivo. El «coste amortizado» es el importe al que inicialmente fue valorado un activo o pasivo financiero, menos los reembolsos del principal, más o menos según proceda, la parte de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento imputada en la cuenta del resultado económico patrimonial mediante la utilización del tipo de interés efectivo, y menos cualquier reducción de valor por deterioro en el caso de los activos financieros. El tipo de interés efectivo es el tipo que iguala el valor contable del activo o pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del mismo. Una de las consecuencias de este cambio en el criterio de valoración de las deudas es la desaparición de los «gastos a distribuir en varios ejercicios», ya que con la nueva valoración al coste amortizado, los rendimientos implícitos pasan a devengarse y reconocerse como mayor valor de la deuda a lo largo de la vida de la misma utilizando el tipo de interés efectivo.

#### **Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración**

Comprende las normas de reconocimiento y valoración, que constituyen un desarrollo de los principios contables y demás disposiciones recogidas en la primera parte de este Plan relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. Estas normas son más amplias que las contenidas en la quinta parte, «Normas de valoración», del PGCPAL-2004 y en ellas se incluyen criterios de reconocimiento y valoración aplicables a diversos elementos patrimoniales.

En la norma nº 1, relativa al inmovilizado material, se desarrollan los criterios para el reconocimiento de los elementos de este inmovilizado, añadiéndose a los criterios de

kostua) arrazoizko balioa gehitzen zaie, kontzeptu-esparruan jasotako definizioaren arabera.

Berritasun gisa, eskuratze-prezioari aktiboa desegitearen eta haren kokapena berriztatzearen ondoriozko obligazioen uneko balioa gehitzen zaio, hornidura aintzatesten den neurrian.

Gastu finantzarioak aktibatzea onartzen da, TAKPPO-2004an bezalaxe, baina hori egin ahal izateko baldintza eta betebeharrak gehiago eskatzen dira.

Ekoizpen-kostuari dagokionez, zeharkako kostuak banatzeko prozesua zerbait gehiago zehaztu da.

Berritasun garrantzitsua da arrazoizko balioaren ibilgetu materiala onartzea geroko balioespenean, merkatuaren egoeraren ondorioa bada funtsezko igoerak gertatzea prezioan, eta, horrenbestez, kontabilitate-balioa garrantzi gutxikoa izatea benetako balioarekin alderatuta. Gainera, arrazoizko balioa erabiltzeko hainbat kautela ezarri dira. Izan ere, plusbalioen kalkuluan sor daitezkeen zehartasuna txikiagotzeko merkatu nahiko esanguratsua eta gardena dagoen kasuetan soilik izango da erabilgarria.

Ondasunen trukaketei dagokienez, bi kasu bereizten dira, trukaturako aktiboak, funtzionaltasunaren edo bizitza erabilgarriaren ikuspegitik, antzekoak diren ala ez kontuan hartuta.

Konponketa handietarako horniduraren kontabilitate-tratamenduan ere aldaketa gertatzen da TAKPPO-2004aren aldean. Plan berri honetan, ibilgetu materialaren zenbatekoa zehazterakoan, konponketa handiekin edo ikuskaritza orokorrekin erlazionaturako kostuak kontuan hartuko dira, eta kostu horiek ez baleude zehaztuta erosketan edo eraikuntzan, antzeko konponketa edo ikuskaritza baten merkatuko uneko prezioa erabili ahal da, ordezkapen gisa kontabilizatuko da, eta konponketa handi batetik eratorritako edo zenbatekori, ibilgetuaren kontabilitate-balioan egon litekeenari, baja emango zaio. Kostu hauek ez dira elementuaren gainerakoa bezala amortizatuko, konponketa handia edo ikuskaritza nagusia egiten den arteko tartean.

valoración tradicionales (precio de adquisición y coste de producción) el valor razonable, de acuerdo con la definición contenida en el marco conceptual.

Se incorpora al precio de adquisición, como novedad, el valor actual de las obligaciones derivadas del desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, en la medida en que se reconozca una provisión.

Se permite, al igual que en el PGCPAL-2004, la activación de los gastos financieros, pero se exigen unos mayores requisitos y condiciones para ello.

En relación con el coste de producción, se ha concretado algo más el proceso de distribución de los costes indirectos.

Una novedad importante es la admisión en la valoración posterior del inmovilizado material del valor razonable cuando las circunstancias del mercado impliquen unos incrementos sustanciales en el precio, que hagan que el valor contable sea poco significativo respecto a su valor real. Además, se han establecido unas cautelas respecto a la utilización de dicho valor razonable, ya que solo será aplicable en aquellos casos en los que exista un mercado suficientemente significativo y transparente que minimice el sesgo que pudiera producirse en el cálculo de las plusvalías.

Por lo que se refiere a las permutas de bienes, se distinguen dos casos en función de si los activos intercambiados son o no similares desde un punto de vista funcional o de vida útil.

El tratamiento contable de la provisión para grandes reparaciones también experimenta un cambio respecto al PGCPAL-2004. En este nuevo plan, para determinar el importe del inmovilizado material se tendrá en cuenta la incidencia de los costes relacionados con grandes reparaciones o inspecciones generales, y si estos costes no estuvieran especificados en la adquisición o construcción podrá utilizarse el precio actual de mercado de una reparación o inspección general similar, contabilizándose como una sustitución, dando de baja cualquier importe procedente de una gran reparación que pudiera permanecer en el valor contable del inmovilizado. Estos costes se amortizarán de forma distinta a la del resto del elemento, durante el periodo que medie hasta la gran reparación o inspección general.



Amortizazioei dagokienez, nobedade gisa esan daiteke lurren kostua amortiza daitekeela desegite-, lekualdatze- eta birgaitze-kostuak daudenean, eta lurren zati hori etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala lortzen diren epealdian amortizatuko dela, gastu horiek egiteagatik.

Araudiak dio ibilgetu materialaren elementuen bizitza erabilgarria eta amortizazio-metodoa aldizka berrikusi egin behar direla. Horretarako, besteak beste, ondoko metodoak erabil daitezke: amortizazio lineala, kontabilitate-balioaren gaineko tasa konstantea edo produktutako unitateen batura. Metodoa hautatzeko oinarria errendimendu ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala lortzeko esperotako ereduak izango dira, eta ezin badira fidagarritasunez zehaztu, amortizazio-metodo lineala hautatuko da.

Aipatu behar dira balio-narriaduragatiko balioespen-zuzenketak, aldaketak baitakartzate TAKPPO-2004ari dagokienez. Narriadura, oro har, kontabilitate-balioari bere zenbateko berreskuragarria kendu ondoren gelditzen den zenbatekoa da, haien arteko aldea esanguratsua bada. Narriadura-seinalerik ba ote dagoen ebaluatzeko ekitaldi bat amaitu ostean erakundeak kontuan izan beharreko baldintzak jasotzen ditu araudiak.

Ibilgetu materialaren kasu zehatzen erregistroari dagokienez (azpiegiturak, herri-ondasunak eta ondare historikoa), aldaketa garrantzitsua izan da. TAKPPO-2004an, ondasun horiek, normalean, inbertsioa garatzen ari zenean bakarrik erregistratzen ziren aktiboan, eta erabilera orokorrerako ematen zirenean, ondare-kontu batean zordunduta baja ematen zitzaien. Plan berrian, kontabilitatean erregistratuko dira, aktiboaren definizioa eta kontzeptuzko esparruaren 4. eta 5. ataletan bildutako aintzatespen-irizpideak betetzen dituztenean, eta, horrelakoetan, ibilgetu materialaren balioespen-arauak aplikatuko dira. Ondare historikoaren ondasunei dagokienez, kontuan izanik kultura-, ingurumen-, historia- edo arte-irizpideei jarraiki emandako balioa merkatuko prezioan islatuta agertzeko aukera gutxi daudela, araudian zehazten da, modu fidagarrian ezin denean balioetsi, haien inguruko informazioa memorian jasoko dela.

En relación con las amortizaciones cabe señalar, como novedad, que se permite la amortización del coste del terreno cuando incluya costes de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, amortizándose esa porción del terreno a lo largo del periodo en el que se obtengan los rendimientos económicos o el potencial de servicio por haber incurrido en esos gastos.

En la norma se establece la necesidad de revisar periódicamente la vida útil y el método de amortización de los elementos del inmovilizado material, pudiendo utilizarse, entre otros, el método de amortización lineal, el de tasa constante sobre valor contable o el de suma de unidades producidas. La elección del método se hará tomando como base los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio y si estos no pudieran determinarse de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización.

Hay que hacer mención a las correcciones valorativas por deterioro de valor, pues implican cambios con respecto al PGCPAL-2004. El deterioro se determina, con carácter general, como la cantidad que exceda el valor contable a su importe recuperable, siempre que la diferencia sea significativa. La norma recoge las circunstancias que deberán tenerse en cuenta por la entidad al cierre del ejercicio para evaluar si existe algún indicio de deterioro.

Respecto al registro de los casos particulares del inmovilizado material (infraestructuras, bienes comunales y patrimonio histórico), se produce un cambio importante. En el PGCPAL-2004 estos bienes, generalmente, sólo se registraban en el activo cuando se estaba desarrollando la inversión y se daban de baja con cargo a una cuenta de patrimonio cuando se entregaban al uso general. En este nuevo plan se van a registrar en contabilidad cuando cumplan la definición de activo y los criterios de reconocimiento recogidos en los apartados 4º y 5º del marco conceptual, aplicándose en estos casos las normas de valoración del inmovilizado material. Por lo que afecta a los bienes del patrimonio histórico, teniendo en cuenta que en algunas ocasiones es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales o histórico-artístico quede reflejado en un precio de mercado, se ha regulado en la norma que, cuando no se puedan valorar de forma fiable, se dará información sobre los mismos en la

Lurzorua ren ondare publikoak, zeina 3. aintzatespen- eta balioespen-arauak aipatzen baitu, TAKPPO-2004an zeukan kontabilitate-trataera bera izaten jarraitzen du ondare bereizi gisa, eta ibilgetu materialaren balioespen-irizpideak aplikatzen zaizkio.

Plan berrian, 4. aintzatespen- eta balioespen-arauak aipatzen dituen ondasun higiezinak inbertsioak beste berritasun bat dira. Errentamenduaren edo inorenganatzearen bidez errenta, plusbalioa edo biak lortzeko erabiltzen diren higiezinak (lursailak edo eraikuntzak) dira. Ez dira erabiltzen, beraz, produkzioarako edo ondasunez edo zerbitzuz hornitzeko, ezta administrazioaren helburuak betetzeko edo eragiketa arruntetan saltzeko ere. Inbertsio horiei ibilgetu materialaren balioespen-irizpideak aplikatzen zaizkie. Balantzean, bereizita agertzen dira aktibo ez-korronteko partida espezifiko batean.

Ibilgetu ukiezinen erregistroari dagokionez (5. araua), kontzeptu-esparruko aktiboa aintzatesteko irizpidez gain (etekin ekonomikoak lortzeko edo zerbitzu-potentziala izateko aukera eta balioespen-fidagarritasuna), ibilgetu ukiezina identifikagarria izatea (bereizgarria delako edo eskubide legetatik edo kontratuzkoetatik sortu delako) eskatzen da.

Berritasun gisa, bizitza erabilgarri mugagabea duten aktibo ukiezinak egoteko aukera aurreikusten da, erakundeari etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala emango dizkiotela espero den denborak aurreikusteko moduko mugarik ez duen kasuetan; adibidez, kostu esanguratsurik gabe etengabe berrituz joan daitekeen lizentzia bat. Aktibo horiek ez dira amortizatuko. Horrek ez du esan nahi, ordea, narriatu ezin daitezkeenik.

Ikerketa-gastuen kontabilitate-trataerari dagokionez, hura aktibatzea onartzen da, baldintza jakin batzuk betez gero, eta haiek bizitza erabilgarrian amortizatzea erabaki da, betiere bost urteko epearen barruan; hortaz, TAKPPO-2004an zeukaten trataera bera daukate. Garapen-gastuei dagokienez, plan berrian, arauan jasotako baldintza guztiak betetzen badira, aktibazioa derrigorrezkoa izango da, aurreko planean ez bezala, orduan aukerakoa baitzen. Gainera, kapitalizatutako garapen-gastuen amortizazioa haien bizitza

memoria.

El patrimonio público del suelo, al que se refiere la norma de reconocimiento y valoración nº 3, sigue teniendo el mismo tratamiento contable que en el PGCPAL-2004, como patrimonio separado, y se le aplican los criterios de valoración del inmovilizado material.

Las inversiones inmobiliarias, a que se refiere la norma de reconocimiento y valoración nº 4, constituyen otra novedad en el nuevo plan. Se trata de inmuebles (terrenos o construcciones) que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, a través de su arrendamiento o enajenación, y no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones. A estas inversiones se les aplican los criterios de valoración del inmovilizado material. En el balance, figuran singularizadas en una partida específica del activo no corriente.

Respecto al registro del inmovilizado intangible (norma nº 5), se exige adicionalmente a los criterios de reconocimiento del activo del marco conceptual (probabilidad en la obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio y fiabilidad en la valoración), la necesidad de que el inmovilizado intangible sea identificable (por ser separable o haber surgido de derechos legales o contractuales).

Como novedad, se contempla la posibilidad de que existan activos intangibles con vida útil indefinida, en aquellos casos en que no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que genere rendimientos económicos o potencial de servicio para la entidad; por ejemplo: una licencia que se puede ir renovando constantemente a un coste que no se considera significativo. Estos activos no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro.

En cuanto al tratamiento contable de los gastos de investigación, se permite su activación cuando se cumplan determinadas condiciones estableciéndose su amortización durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años, teniendo, por tanto, el mismo tratamiento que en el PGCPAL-2004. Por lo que afecta a los gastos de desarrollo, en el nuevo plan, si se cumplen todas las condiciones recogidas en la norma, la activación será obligatoria, a diferencia del anterior plan, en el que la activación era

erabilgarrian zehar egingo da. Hasiara batean, eta kontrakorik frogatu ezean, bizitza hori ez da bost urtetik gorakoa izango.

Azpmarratu behar da, halaber, errentamendu operatibo gisa erabilitako edo ondasunaren bizitza ekonomikoa baino epe laburragoan erabiltzeko lagatako aktiboen gainean inbertsioen kontabilitate-trataera, ibilgetu ukiezin amaieran kontabilizatzen baitira. Kontabilitate-trataera hori ez dator bat enpresen KPOarekin, azken horietan ibilgetu material gisa hartzen baita. Izan ere, ondasunaren bizitza ekonomikoa baino epe laburragoan erabiltzeko hartutako aktiboak ukiezin gisa kontabilizatzen badira, kontu-plan berri honetan zentzuzkotzat jo da ondasun horien gainean egindako inbertsioak ukiezinaren balio handiago gisa kontabilizatzea. Era honetako eragiketak ohikoagoak dira administrazio publikoan enpresetan baino.

«Errentamenduak eta antzeko eragiketak» 6 arauak aldaketa garrantzitsuak jasotzen ditu TAKPPO-2004az den bezainbatean, errentamendu finantzarioari dagokionez. Arauak dio errentamendua finantzarioa dela, baldin eta errentamendu-akordio baten baldintza ekonomikoetatik ondorioztatzen bada kontratuaren xede den aktiboaren jabetzari datzekion abantaila eta arrisku guztiak transferitzen direla funtsean, eta arauak transferentzia hori gertatzen dela susmatzen den kasuak erregulatzen ditu.

Zerbitzu-potentziala barne hartzen duten aktiboek dagokienez, beharrezkotzat jo da errentamendu finantzarioari lotutako zenbait irizpide berezi ezartzea. Ildo horretatik, edozer kasutan uste da aktibo mota horientzat kontratuaren xede den aktiboaren jabetzari datzekion abantaila eta arrisku guztien transferentziarik ez dela gertatzen erakunde publikoak atxikitzen duenean zerbitzu publikoko potentziala; hain zuzen ere, aktibook dutena kolektibitateari onura egiten dioten fluxu sozioekonomikoak sortzean.

Arauak eragiketa kontabilitatean erregistratzea zehazten du errentariaren eta errentatzailearen ikuspegitik. TAKPPO-2004an, errentariak ibilgetu immaterial bat erregistratzen zuen. Plan berri honetan, ordea, errentariak aktibo bat erregistratuko du, errentan hartutako ondasunaren arabera, kontrakontua pasibo finantzario bat izanik.

opcional. Además, la amortización de los gastos de desarrollo capitalizados se efectuará durante la vida útil de los mismos que se presume, salvo prueba en contrario, no superior a cinco años.

Cabe también destacar el tratamiento contable de las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso por un periodo inferior a la vida económica del bien, que se contabilizan en una rúbrica del inmovilizado intangible. Este tratamiento contable no coincide con el del PGC de las empresas, en el que se tratan como inmovilizado material, ya que si los activos recibidos en uso por un periodo inferior a la vida económica del bien se contabilizan en este nuevo plan de cuentas como intangible, se ha considerado coherente que las inversiones realizadas sobre dichos bienes se contabilicen como mayor valor del intangible, siendo estas operaciones más frecuentes en las administraciones públicas que en las empresas.

La norma nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», introduce importantes cambios, respecto al PGCPAL-2004, en lo que afecta al arrendamiento financiero. La norma establece que el arrendamiento es financiero, cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato, regulando la norma los supuestos en los que se presume dicha transferencia.

Para los activos portadores de potencial de servicio, se ha considerado necesario establecer criterios especiales en relación con el arrendamiento financiero. En este sentido, se presume, en todo caso, que para este tipo de activos la transferencia de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato no se produce cuando la entidad pública retiene el potencial de servicio público que dichos activos tienen incorporado al generar flujos económicos sociales que benefician a la colectividad.

La norma regula el registro contable de la operación desde la perspectiva del arrendatario y del arrendador. A diferencia del PGCPAL-2004, en que el arrendatario registraba un inmovilizado inmaterial, en este nuevo plan el arrendatario registrará un activo, según la naturaleza del bien arrendado, siendo la contrapartida un pasivo

Errentan hartutako aktiboaren arrazoizko balioaren eta errentamenduaren tartean errentariarekin hitzartutako ordainketen uneko balioaren arteko balio txikiarekin kontabilizatzen dira aktiboa eta pasiboa plan berri honetan. Behar izanez gero, erosketarako aukera sartu behar da, eta kuota kontingenteak (kontratuan jarritako aldagai baten baitan dagoen zenbatekoa) nahiz aktibatu ezin diren zerbitzu-kostuak eta gastuak kanpo utzi. Errentariak ondasunaren arrazoizko balioan –gehi hasieran dituen gastu zuzenak– kobratzeko eskubidea erregistratuko du. Aldi berean, aktiboari baja emango dio bere kontabilitate-balioan, eta kasu horretan, ekitaldiko emaitza erregistratuko du.

Geroagoko errentamenduko salmentaren kontabilitate-trataera modu berezian arautu da, TAKPPO-2004an ez bezala. Horrenbestez, eragiketaren baldintza ekonomikoetatik ondorioztatzen bada finantzaketa-metodo bat dela, errentariak ez du aktiboaren kalifikazioa aldatuko, eta ez ditu transakzio horretatik eratorritako emaitzak aintzatetsiko, eta jasotako zenbatekoa pasibo finantzarioko partida batean abonatuta erregistratuko du. «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera kontabilizatuko du eragiketa errentariak.

Plan berrian, beste nobedade bat salgai dauden aktiboak dira. «Salgai dauden aktiboak» 7 aintzatespen- eta balioespen-arauak hasiera batean aktibo ez-korronteak direla esaten du, eta haien kontabilitate-balioa etorkizun hurbilean saltzen direnean errekuperatuko da; ez, ordea, modu jarraituan erabiltzearen ondorioz. Sailkapen hau ezartzeko, aktiboak momentuko baldintzetan segituan saltzeko prest egon behar du, eta segituan saltzeko aukera handia izan behar da. Arauak hori horrela izan dadin bete beharreko baldintza guztiak jaso behar ditu. Balantzean, partida berezi bat sartu da aktibo korrontean, salgai dauden aktiboan jasotzeko.

Arauak aktibo horiek ez amortizatzeko agintzen du, eta salgai dauden aktiboen eta ondasun higiezinak inbertsioen, ibilgetu ukiezinaren edo materialaren arteko birsailkapenen kontabilitate-trataera ere zehazten du, kostu- edo errebalorizazio-ereduaren arabera kontabilizatutako aktiboak diren kontuan izanik.

financiero. El activo y el pasivo se contabilizan en este nuevo plan por el menor valor entre el valor razonable del activo arrendado y el valor actual de los pagos acordados con el arrendador durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción de compra y con exclusión de las cuotas de carácter contingente (importe que depende de una variable establecida en el contrato), así como de los costes de los servicios y gastos que no se puedan activar. El arrendador, por su parte, registrará un derecho a cobrar por el valor razonable del bien más los costes directos iniciales del arrendador, y simultáneamente dará de baja el activo por su valor contable registrándose, en su caso, un resultado del ejercicio.

A diferencia del PGCPAL-2004, se ha regulado de forma específica el tratamiento contable de la venta con arrendamiento posterior, de modo que, cuando de las condiciones económicas de la operación se desprenda que se trata de un método de financiación, el arrendatario no variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción, registrando el importe recibido con abono a una partida de pasivo financiero. El arrendador contabilizará la operación según lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

Otra novedad de este nuevo plan son los activos en estado de venta. La norma de reconocimiento y valoración nº 7, «Activos en estado de venta», los define como activos clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se va a recuperar mediante su venta en un futuro próximo, en lugar de por su uso continuado. Para aplicar esta clasificación, el activo debe estar disponible en sus condiciones actuales para la venta inmediata y ésta ha de ser altamente probable, recogiendo la norma las circunstancias que se tienen que cumplir para considerar que esta venta sea altamente probable. En el balance se ha incluido una partida específica en el activo corriente para recoger los activos en estado de venta.

La norma prescribe la no amortización de estos activos y detalla el tratamiento contable de las reclasificaciones entre los activos en estado de venta y las inversiones inmobiliarias, el inmovilizado intangible o el material, según se trate de activos contabilizados de acuerdo con el modelo de coste o con el de la revalorización.

«Aktibo finantzarioak» 8 eta «Pasibo finantzarioak» 9 arauak kontu-plan honetako berritasun garrantzitsuenetako bat dira. Aktibo eta pasibo finantzarioen balioespena ez dago euren izaeraren mende, TAKPPO-2004an bezala, hasieran egokitu zaien sailkapenaren mende baizik, eta sailkapen horretarako, zenbaitetan, erakundeak epemugara arte mantendu nahi dituen edo epe motzean saldu nahi dituen kontuan hartuko da. Arauak dioenaren arabera, aktibo finantzarioak dira dirua, beste erakunde baten kapitalaren edo ondare garbiaren tresnak, hirugarren batengandik dirua edo beste aktibo finantzario bat jasotzeko eskubidea edo hirugarren batekin aktibo edo pasibo finantzarioak trukatzeko eskubidea, aldekoak izan daitezkeen baldintzetan.

Balioespenari dagokionez, aktibo finantzarioak honela sailkatzen dira: a) kobratu beharreko kreditu eta partidak; b) epemugara arte mantendu diren inbertsioak; c) emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioak; d) taldeko entitateen, talde anitzekoen eta entitate elkartuen ondarean egindako inbertsioak; e) eta aktibo finantzario salgarriak.

Kobratu beharreko kreditu eta partidetan honako hauek sartzen dira gainera: erakundearen ohiko jardueratik eratorritako eragiketengatik kredituak, beste aktibo finantzario batzuk, ondarearen tresna ez badira ere eta merkatu aktibo baten negoziatzen ez badira ere, diru-fluxu zehaztua edo zehaztu daitekeena sortzen duenak, zeintzuetatik egindako ordainketa guztia berreskuratzea espero baiten, kreditu-narriadura kenduta.

Mugaegunera arte mantendutako inbertsioen artean, mugaegun finkoko zor-balioak daude, hala nola zenbateko zehaztua edo zehatz daitekeena duten diru-fluxuak, zeinak merkatu aktibo batean negoziatzen baitira, eta erakundeak, aintzatetsi eta ondorengo edozein unetan, mugaegunera arte gorde nahi baititu, horretarako egiazko asmoa eta gaitasun finantzarioa dituelako.

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen artean hauek daude: merkatu aktibo batean negoziatzen direlarik, epe motzean egiteko helburuarekin eskuratzen diren aktibo finantzarioak, salbu eta ondoren prezio finkoan edo hasierako prezioari mailegu-emailearen errentagarritasun arrunta gehituta saltzeko hitzarmenpean eskuratu direnak eta deribatuak –berme

Las normas nº 8, «Activos financieros», y nº 9, «Pasivos financieros», constituyen una de las novedades más importantes de este plan de cuentas. La valoración de estos activos y pasivos financieros no depende, como en el PGCPAL-2004, de su naturaleza sino de la clasificación inicial asignada a los mismos, que dependerá, en algunos casos, de que la entidad tenga la intención de mantenerlos hasta el vencimiento o pretenda venderlos en el corto plazo. La norma conceptúa de activos financieros al dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad y los derechos de recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los activos financieros se clasifican, a efectos de su valoración, en: a) créditos y partidas a cobrar, b) inversiones mantenidas hasta el vencimiento, c) activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, d) inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas y e) activos financieros disponibles para la venta.

En los créditos y partidas a cobrar se incluyen, además de los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual de la entidad, otros activos financieros que, no siendo instrumentos de patrimonio ni negociándose en un mercado activo, generan flujos de efectivo de importe determinado o determinable, y respecto de los que se espera recuperar todo el desembolso realizado, excluido el deterioro crediticio.

En las inversiones mantenidas hasta el vencimiento se incluyen valores de deuda con vencimiento fijo y flujos de efectivo de importe determinado o determinable, que se negocian en un mercado activo y respecto de los cuales la entidad tiene, desde su reconocimiento y en cualquier momento posterior, la intención efectiva y la capacidad financiera para conservarlos hasta su vencimiento.

En los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se incluyen: los activos financieros que, negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo posterior de venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista, y los derivados, excepto los que sean contratos de

finantzarioko kontratuak direnak edo estaldura-tresnatzat izendatu dituztenak izan ezik—.

Taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen ondarean egindako inbertsioak sektore publikoaren esparruan urteko kontu bateratuak formulatzeko araudian definituta daudenak dira.

Aktibo finantzario salgarriak beste kategorietakoren batean sartzeko baldintzak betetzen ez dituzten aktibo finantzario guztiak dira.

Nobedade gisa nabarmendu behar dira emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen eta aktibo finantzario salgarrien arrazoizko balioko geroko balioespena (merkatu aktibo batean negoziatzen ez diren ondare-tresnak, kostuari narriaduragatiko balioespen-zuzenketak kenduta ateratzen denaren arabera balioetsiko direnak, izan ezik). Baina, salgarrien kasuan, arrazoizko balioko diferentziak erakundearen ondare garbian erregistratuko dira, inorenganutzen edo narriatzen diren arte; orduan, emaitzetara egotziko dira.

Kobratu beharreko kreditu eta partiden balioespena eguneratzeko beharra ere nabarmendu behar da TAKPPO-2004rekiko aldaketa gisa. Aitzitik, epe laburrean kobratzekoak diren eta kontratuzko interes-tasarik ez duten partidak eta kredituak euren balio nominalean balioetsiko dira. Epe luzera kobratzekoak diren eta kontratuzko interes-tasarik ez duten partidak euren balio nominalean balioetsiko dira, eta diruz lagundutako interesekin epe luzerako emandako maileguak, berriz, emandako zenbatekoan balioetsi daitezke, baldin eta ez eguneratzearen eragina —era globalean hartuta— txikia bada erakundearen urteko kontuetan. Eratutako fidantzak eta gordailuak eguneratu gabe entregatutako zenbatekoan balioetsiko dira uneoro.

Aktibo finantzarioak birsailkatzeari arauak sartzeko dira. Aktibo finantzarioak kategoriatatik bestera pasatzea, eta beraz, haien balioespena doitzeko dakar birsailkatzeak. Birsailkapenok egiteko baldintzak eta birsailkapen horiek gaineko zenbait muga ezartzen ditu arauak.

Azkenik, aktibo finantzarioen baja ere

garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura.

Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, son las definidas como tales en las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público.

Los activos financieros disponibles para la venta son todos los activos financieros que no cumplan los requisitos para ser incluidos en alguna de las otras categorías.

Hay que mencionar como novedad, la valoración posterior a valor razonable de los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados y los activos financieros disponibles para la venta (excepto los instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo que se valorarán por su coste menos, en su caso, las correcciones valorativas por deterioro), con la diferencia de que, en el caso de los disponibles para la venta, las diferencias en el valor razonable se registrarán en el patrimonio neto de la entidad hasta su enajenación o deterioro, momento en el que se imputarán a resultados.

También hay que resaltar, como cambio respecto al PGCPAL-2004, la necesidad de actualizar la valoración de los créditos y partidas a cobrar. No obstante, se ha establecido que los créditos y partidas a cobrar a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valoren por su valor nominal. Las partidas a cobrar a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual se podrán valorar por el nominal y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe entregado, cuando el efecto de la no actualización globalmente considerado sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad. Las fianzas y depósitos constituidos se valorarán en todo momento por el importe entregado sin actualizar.

Se introducen unas reglas relativas a la reclasificación de activos financieros. La reclasificación va a suponer que los activos financieros pasen de una categoría a otra y, por lo tanto, que ajusten sus valoraciones. La norma establece las condiciones en las que se pueden efectuar estas reclasificaciones y algunas limitaciones a las mismas.

Por último, la norma regula la baja de activos

erregulatu du arauak. Aktibo finantzarioen lagapenetan, erakundeak aktibo horien jabetzari datzekion arriskuak eta abantailak mantentzen dituzte, ez zaio baja emango aktibo finantzarioari, eta pasibo finantzario bat aintzatetsiko da jasotako kontraprestazioarengatik. Horixe da nobedade nagusia.

Bestalde, 9. aintzatespen- eta balioespen-arauan erregulatutako pasibo finantzarioak hirugarren bati dirua edo beste aktibo finantzarioen bat entregatzeko edo, kontrakoak izan daitezkeen baldintzetan, hirugarren batekin aktibo edo pasibo finantzarioak trukatzeko obligazio galdagarri eta baldintzarik gabekoa dira.

Pasibo finantzarioak honela sailkatzen dira, balioespena egiteko: a) kostu amortizatuko pasibo finantzarioak; eta b), emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioak.

Kostu amortizatuko pasibo finantzarioek honako hauek barne hartzen dituzte: ohiko jardueratik eratorritako eragiketengatik ordaindu beharreko zorrak eta partidak; balore negoziagarrietan adierazitako zorrak, mugaegunera arte mantentzekoak eta mugaeguna baino lehen jaulki direnetik urtebete baino gehiagoko epean merkatuko prezioan berrerosketak; mugaeguna baino lehen berrerosketako akordioarekin –prezio finkoan edo jaulkipen prezioari mailegu-emailearen errentagarritasun arrunta gehituta ateratzen den zenbatekoan– jaulkitako balore negoziagarrietan adierazitako zorrak; kreditu-erakundeekiko zorrak eta ordaindu beharreko beste zor batzuk.

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioek epe motzera berrerosketako akordio edo helburuarekin jaulkitako balore negoziagarrietan adierazitako zorrak barne hartzen dituzte, salbu eta akordioan prezio finkoa edo jaulkipenari errentagarritasun arrunta gehituta ateratzen den zenbatekoa finkatzen denean, hala nola deribatuen kasuan –berme finantzarioko kontratuak direnak edo estaldura-tresnatzat izendatu dituztenak izan ezik–.

Aktibo finantzarioen ildo beretik, epemuga motzera ordaindu beharreko partidak, kontratuzko inolako interes-tasarik ez dutenak, euren balio nominalean balioetsiko dira. Epe luzera ordaintzekoak diren eta kontratuzko interes-tasarik ez duten partidak euren balio nominalean balioetsiko dira, eta diruz

financieros. La principal novedad es la forma en la que se registran las cesiones de activos financieros cuando la entidad mantenga los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de los mismos, en cuyo caso, no dará de baja el activo financiero y reconocerá un pasivo financiero por la contraprestación recibida.

Los pasivos financieros, regulados en la norma de reconocimiento y valoración nº 9, se definen como una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables.

Los pasivos financieros se clasifican, a efectos de su valoración, en: a) pasivos financieros a coste amortizado y b) pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Los pasivos financieros a coste amortizado incluyen los débitos y partidas a pagar por operaciones derivadas de la actividad habitual; las deudas representadas en valores negociables con la intención de mantenerlos hasta el vencimiento y las que se espera recomprar antes del vencimiento a precio de mercado en un plazo superior a un año desde su emisión; las deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo de recomprarlos antes del vencimiento a un precio fijo o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista; las deudas con entidades de crédito y otros débitos y partidas a pagar.

Los pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados incluyen las deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo u objetivo de recomprarlos a corto plazo, excepto aquellos en los que el acuerdo se fije a un precio fijo o igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista, y los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura.

En la misma línea que los activos financieros, las partidas a pagar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal. Las partidas a pagar a largo plazo sin tipo de interés contractual se podrán valorar por su valor nominal y los préstamos recibidos a

lagundutako interesekin epe luzerako hartutako maileguak, berriz, emandako zenbatekoan balioetsi daitezke, baldin eta ez eguneratzearen eragina –era globalean hartuta– txikia bada erakundearen urteko kontuetan. Jasotako fidantzak eta gordailuak eguneratu gabe jasotako zenbatekoan balioetsiko dira beti.

Pasibo finantzarioen baja, orokorrean, obligazioa bete edo balio gabetu denean erregistratuko da. Aitzitik, pasiboari ez zaio baja emango pasibo propioen salerosketa bikoitzak badaude, berrerosi den pasiboa saltzea prezio finkoan edo salmentako prezio berari mailegu-emaiaren ohiko errentagarritasuna erantsita ateratzen den zenbatekoan adosten denean. Izan ere, eragiketa horien oinarri ekonomikoa mailegu bat ematean edo gordailu finantzario bat eratzean oinarritzen da, eta pasibo propioa berme bihurtzen da.

Merkatu finantzarioen berezko dinamikaren ondorioz agertuz joan diren hainbat tresna finantzarioen kontabilitate-trataeraren sarrera ere nabarmentzekoa da. Berritasun gisa, esan behar da pasibo finantzarioen trukearen kontabilitate-trataera eta berme finantzarioko kontratuak barruan hartu direla.

Estanduren kontabilitate-tratamendua da planaren beste berritasun bat. Estandura-eragiketa baten bidez, estaldura-tresna deitutako finantza-tresna bat edo gehiago izendatzen dira zehazki identifikatutako arrisku bat estaltzeko. Arrisku horiek emaitzaren kontuan edo ondare garbiaren aldaketen egoeran eragin dezakete, arrazoizko balioan edo estalitako partida baten edo gehiagoren diru-fluxuetan gerta daitezkeen aldaketen ondorioz. Honako hauek jasotzen ditu «Kontabilitate-estaldurak» izeneko 10. arauak: estaldura-tresnatzat eta estalitako partidatzat har daitezkeen ondare-elementuak; estaldura bat kontabilitate-estalduratzat har dadin bete behar diren baldintzak; estaldura-tresnaren eta estalitako partidaren balioespena; eta estalduren-kontabilitatearen etetea.

«Izakinak» 11 aintzatespen- eta balioespen-arauari dagokionez, esan behar da, berritasuna den aldetik, aukera dagoela, adierazgarria den neurrian, inbentario bat

largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe recibido cuando el efecto de la no actualización globalmente considerado sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad. Las fianzas y depósitos recibidos se valorarán en todo momento por el importe recibido sin actualizar.

La baja de los pasivos financieros, con carácter general, se registrará cuando la obligación se haya cumplido o cancelado. No obstante, no se dará de baja el pasivo en el supuesto de compraventas dobles de pasivos propios cuando la posterior venta del pasivo recomprado se pacte a un precio fijo o a un precio igual al de venta más la rentabilidad normal del prestamista, ya que en estos casos el fondo económico de estas operaciones consiste en la concesión de un préstamo, o la constitución de un depósito financiero, actuando el pasivo propio recibido como garantía.

También hay que resaltar la inclusión del tratamiento contable de determinados instrumentos financieros que han ido apareciendo como consecuencia de la naturaleza dinámica de los mercados financieros. Como novedades hay que mencionar la inclusión del tratamiento contable del intercambio de pasivos financieros y los contratos de garantía financiera.

El tratamiento contable de las coberturas es otra de las novedades del plan. Mediante una operación de cobertura, uno o varios instrumentos financieros, denominados de cobertura, son designados para cubrir un riesgo específicamente identificado que puede tener impacto en la cuenta de resultados o en el estado de cambios en el patrimonio neto, como consecuencia de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo de una o varias partidas cubiertas. La norma nº 10, «Coberturas contables», recoge los elementos patrimoniales que pueden designarse como instrumentos de cobertura y como partidas cubiertas, así como los requisitos que deben cumplirse para que una cobertura pueda calificarse como cobertura contable, la valoración del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, así como la interrupción de la contabilidad de coberturas.

Respecto a la norma de reconocimiento y valoración nº 11, «Existencias», hay que señalar como novedad la posibilidad, en la medida que sea significativo, de mantener un



izateko zerbitzuak kontraprestazioarekin emateko; kasu horretan, izakinek zerbitzuen produkzio-kostua barne hartuko dute, betiere kasuan kasuko sarrera egokia aintzatetsi ez bada.

TAKPPO-2004an bezala, orokorrean batez besteko prezioaren edo batez besteko kostu haztatuaren metodoa erabiltzea zehazten da, eta FIFO metodoa ere onartzen da bere kudeaketa egiteko egokiagoa dela uste badu erakundeak; hala ere, ez da onartzen LIFO metodoa. Gainera, arauak dioenez, aurreko metodoekin balioa ezingo balitz eman, honela emango da: arrazoizko balioa ken marjina egokia.

«Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak» 12 aintzatespen- eta balioespen-arauak bi aukera jasotzen ditu inbertsio horiek kontabilizatzeko:

- Ondasunen eraikuntzaz ari garenean, sarrerak eta gastuak behar adina fidagarritasunekin balioetsi badaitezke, sarrerak ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira, ekitaldi bakoitzaren amaieran obrak duen aurrerapen- edo egite-mailaren arabera. Izakinen aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera kalkulatu dira kostuak.

- Sarrerak eta gastuak behar adina fidagarritasunekin balioetsi ezin direnean, eta erakunde kudeatzaileak zuzenean aktiboak eraikitzen ez dituenean, eraikuntzari edo erosketari loturiko kostuak izakin gisa aintzatetsiko dira. Sarrerak, berriz, aktiboak horien erakunde-hartzaileari ematean aintzatetsiko dira.

«Atzerri-moneta» 13. aintzatespen- eta balioespen-arauak diruzko partidak eta diru ez direnak definitzen ditu. Egoera-orri finantzarioak aurkezteko data bakoitzean, egun horretako eskurako kanbio-tasa aplikatuta balioetsiko dira diruzko partidak (aldiko batez besteko kanbio-tasa erabili ahal izango delarik –gehienez ere hilekoa–, tasa horrek aldian aldaketa adierazgarriak izan ezean), eta aldeak, bai positiboak bai negatiboak, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan aintzatetsiko dira, salbu eta estaldurako tresna izendatutako partidak, kontabilitate-estaldurei buruzko arauak aplikatuko baitzaie. Salgarritzat jotako diruzko aktibo finantzarioen kasu berezia jasotzen du arauak; izan ere, haietan, kostu

inventario por la prestación de servicios con contraprestación, en cuyo caso, las existencias incluirán el coste de producción de los servicios, siempre que no se haya reconocido el ingreso correspondiente.

Al igual que en el PGCPAL-2004, se establece la utilización con carácter general del método del precio medio o coste medio ponderado, admitiéndose el método FIFO cuando la entidad lo considere más conveniente para su gestión; sin embargo, no se admite el método LIFO. También señala la norma que en el caso de que no se pueda asignar el valor por los métodos anteriores, se podrá determinar tomando el valor razonable menos un margen adecuado.

La norma de reconocimiento y valoración nº 12, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades», contempla dos opciones para contabilizar estas inversiones.

Cuando se trate de construcción de los bienes, si los ingresos y los costes pueden ser estimados con suficiente grado de fiabilidad, los ingresos se reconocerán en el resultado del ejercicio en base al grado de avance o realización de la obra al final de cada ejercicio, y los costes se calcularán conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración de existencias.

Cuando los ingresos y los costes no puedan ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, y en los casos en los que los activos no se construyan directamente por la entidad gestora, los costes asociados a la construcción o adquisición se reconocerán como existencias, reconociéndose los ingresos cuando los activos se entreguen a la entidad destinataria de los mismos.

La norma de reconocimiento y valoración nº 13, «Moneda extranjera», define lo que se entiende por partidas monetarias y partidas no monetarias. En cada fecha de presentación de los estados financieros, las partidas monetarias se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado existente en esa fecha (pudiéndose utilizar un tipo de cambio medio del periodo –como máximo mensual–, salvo que dicho tipo haya sufrido variaciones significativas durante el mismo) y las diferencias tanto positivas como negativas se reconocerán en la cuenta del resultado económico patrimonial, excepto las partidas designadas como instrumentos de cobertura a las que les será de aplicación la norma de coberturas contables. La norma recoge el

amortizatuaren aldaketei lotutako kanbioaren zatia ekitaldiko emaitza gisa aintzatesten da, eta gainerako balio-aldaketak ondare garbian aintzatesten dira.

Diru ez diren partidak erregistratu ziren eguneko kanbio-tasa aplikatuta balioetsiko dira, eta arrazoizko balioan balioetsiak arrazoizko balioa zehaztu zen eguneko eskurako kanbio-tasa aplikatuta balioetsiko dira; kanbio-aldeak, bestalde, ondare garbian edo ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira, nola erregistratu den ondare-elementu horren balioespenean izandako edozein aldaketa. Aurrez kalkulaturako zenbatekoaren gainean kalkulaturako dira amortizazioak.

«Balio erantsiaren gaineko zerga» 14 aintzatespen- eta balioespen-arauak ez du aldaketa handirik izan TAKPPO-2004an dagokion aintzatespen- eta balioespen-arauaren aldean. Arauak zehazten duenaren arabera, kontabilitateko irizpide- eta estimazio-aldaketei eta akatsei buruzko arauan jasotakoari kalterik egin gabe, hasierako balioespenean ez dituzte aldatuko jasandako zerga ez-kengarriaren zenbateko-zuzenketak, bereziki, behin betiko proratatutako eratorritako erregularizazioaren ondorio diren doikuntzak, inbertsio-ondasunen araberako erregularizazioa barne. Zuzenketa horiek gastu edo sarrera moduan aintzatetsiko dira ekitaldiaren emaitzan.

«Sarrerak kontraprestazioarekin» 15. aintzatespen- eta balioespen-arauak transakzioak bete behar dituen baldintzak zehazten ditu, hortik eratorritako sarrerak aintzatetsi ahal izan daitezken. Salmenta bidezko sarreren kasuan, irizpide orokorrez gain, honako hauek bete behar dira: a) erakundeak erosleari transferitu behar dizkio arrisku eta abantaila esanguratsuak, jabetzaren lege-titulua lagapena egin edo ez; b) saldutako ondasunen gaineko gestio korrontean erakundeak ez du inolako inplikaziorik izan behar, ezta horien inolako kontrol eraginkorrik ere; c) transakzioari lotutako gastuak fidagarritasunez neurtzeko aukera izan behar da.

«Kontraprestaziorik ez duten sarrerak» 16 aintzatespen- eta balioespen-arauan, berritasun nagusia da aukera ematen duela jakiteko zer sarrera izan diren zergen bidez zergapeko egitatea gertatzen denean eta

caso particular de los activos financieros monetarios clasificados como disponibles para la venta, en los que la parte del cambio asociada a cambios en el coste amortizado se reconoce como resultado del ejercicio y los demás cambios de valor se reconocen en el patrimonio neto.

Las partidas no monetarias se valorarán aplicando el tipo de cambio de la fecha en que fueron registradas, y las valoradas al valor razonable se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en la que se determinó el valor razonable y las diferencias de cambio se reconocerán, en el patrimonio neto o en el resultado del ejercicio, en función de cómo se haya registrado cualquier cambio en la valoración de dicho elemento patrimonial. Las amortizaciones se calcularán sobre el importe anteriormente calculado.

La norma de reconocimiento y valoración nº 14, «Impuesto sobre el valor añadido», no sufre cambios importantes respecto a la norma de reconocimiento y valoración correspondiente del PGCPAL-2004. La norma precisa que, sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del impuesto soportado no deducible, en particular, los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso en el resultado del ejercicio.

La norma de reconocimiento y valoración nº 15, «Ingresos con contraprestación», concreta los requisitos que debe cumplir la transacción para que se puedan reconocer los ingresos derivados de la misma. En el caso de ingresos por ventas, además de los criterios generales se deben cumplir los siguientes: a) que la entidad haya transferido al comprador los riesgos y ventajas de tipo significativo, con independencia de la cesión o no del título legal de propiedad, b) que la entidad no conserve ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni retiene el control efectivo de los mismos; y c) que los gastos asociados a la transacción puedan ser medidos con fiabilidad.

La norma de reconocimiento y valoración nº 16, «Ingresos sin contraprestación», presenta como principal novedad la posibilidad de reconocer los ingresos por impuestos cuando tenga lugar el hecho imponible y se cumplan

aktiboa aintzatesteko irizpideak betetzen direnean, eta, gainera, estatistika-ereduak erabiltzeko aukera ematen du, betiere fidagarritasun-maila handia badute aktiboaren zenbatekoa zehazteko, zergaren likidazioa zergapeko egitatea gertatu den ekitaldiaren ondorengo beste batean egiten denean. Gainera, zerga-sarrera zenbateko gordina kontuan hartuta zehaztuko dela erabakitzen da. Zerga-sistemaren bidez zergadunei ordaintzen zaizkien mozkinak, zeinak beste egoera batean beste ordainketa-bitarteko bat erabiliz pagatuko bailirateke, gastua dira, zein bere aldetik aintzatesi beharrekoa, eta sarrera gastu horien zenbatekoan handitu behar da. Hala ere, sarrera ez da handitu behar zerga-gastuen (kenkari) zenbatekoan, uko egiten zaien sarrerak direlako, eta ez dutelako eragiten baliabideak sartzeko edo ateratzeko inolako fluxurik.

«Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak» 17 aintzatespen- eta balioespen-arauak adierazten du zer aintzatespen-irizpide bete behar diren hornidura bat kontabilizatzeko; bereziki: obligazio presente bat egotea (legala, kontratu bidezkoa edo implizitua), iraganeko gertaera baten ondorioz, litekeena izatea erakundeak baliabideak alde batera utzi behar izatea, eta haien zenbatekoaren kalkulu fidagarria egin ahal izatea. Obligazioak aipatutako baldintzak betetzen ez dituenean eta pasibo kontingente bat dagoenean memorian adieraziko da.

Arauk zehazten duenez, memorian emango da aktibo kontingenteei buruzko informazioa.

Planak dio eguneratu behar direla obligazioak ezeztatze beharrezkoak izatea espero den ordainketak, salbu eta urtebeteko epemuga edo urtebetetik beherakoa duten horniduren kasuan, baldin eta haietan ez eguneratzearen ondorio finantzarioa, garrantzi erlatiboaren printzipioaren arabera, adierazgarria ez bada. Aplikatu beharreko deskontu-tasa antzeko epemugarako zor publikoaren tasaren baliokidea izango da, eta haren zenbatekoa, oro har, gastu finantzarioak adierazten dituzten kontuetan zordunduta eguneratuko da.

«Transferentziak eta diru-laguntzak» 18 aintzatespen- eta balioespen-arauak, plan honen ondorio soiletarako, hau da, kontabilitate-ondorioetarako, transferentziatzat eta diru-laguntzatzat hartzen dituenak definitzen ditu lehenik. Diru-laguntzak itzulgarriak izango dira horiek baliatzearekin

los criterios de reconocimiento del activo, permitiendo la utilización de modelos estadísticos siempre que tengan un alto grado de fiabilidad para determinar el importe del activo cuando la liquidación del impuesto se practique en un ejercicio posterior al de realización del hecho imponible. Además se establece que el ingreso tributario se determinará por su importe bruto. Los beneficios que se paguen a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, debiéndose incrementar el ingreso por el importe de estos gastos. En cambio, no se debe incrementar el ingreso por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

La norma de reconocimiento y valoración nº 17, «Provisiones, activos y pasivos contingentes», recoge los criterios de reconocimiento que se deben cumplir para contabilizar una provisión, en particular: que exista una obligación presente (legal, contractual o implícita), como resultado de un suceso pasado, que sea probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos y que pueda hacerse una estimación fiable de su importe. Cuando la obligación no reúna los requisitos anteriores y exista un pasivo contingente se informará en memoria.

En relación con los activos contingentes la norma establece que se facilitará información sobre los mismos en la memoria.

El plan establece la necesidad de actualizar los desembolsos que se espera que sean necesarios para cancelar las obligaciones, excepto para las provisiones con vencimiento inferior o igual a un año y en las que el efecto financiero de su no actualización, en virtud del principio de importancia relativa, no sea significativo. El tipo de descuento a aplicar será el equivalente al tipo de deuda pública para un vencimiento análogo y la actualización de su cuantía se realizará, con carácter general, con cargo a cuentas representativas de gastos financieros.

Respecto a la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones», se define, en primer lugar, lo que se entiende por transferencias y subvenciones a los únicos efectos de este plan, es decir, a efectos contables. Las subvenciones, cuando existan dudas sobre el

loturiko baldintzen eta betekizunen gaineko dudak daudenean, eta eragiketa pasibo edo aktibo bat balitz bezala egingo da erakunde onuradunean eta erakunde emailean, hurrenez hurren.

Egindako transferentzien eta emandako diru-laguntzen ildotik, soil-soilik nabarmendu behar da hornidura bat kontabilizatu behar dela, ekitaldiaren itxieran hura jasotzeko zehaztutako baldintzaren bat betetzeko dagoenean, baina beteko delako arrazoizko zalantzarik ez dagoenean.

Jasotako transferentzia eta diru-laguntzei dagokienez, erakunde onuradunak diru-sarrera onartu egingo du, baldin eta emateko banakako akordio bat badago erakundearen alde, hura baliatzeari lotutako baldintzak bete badira, eta arrazoizko zalantzarik ez badago hura jasotzeari buruz, aurrekontu-egozpena alde batera utzi gabe. Diru-laguntza bat baliatzeari lotutako baldintza batek berekin badakar erakunde onuradunak jarrera jakin bat izatea zenbait urtetan zehar (esaterako, aktibo edo enplegu-maila bat mantentzea denbora-tarte batean), baliatzeari lotutako baldintzak bete egingo direla uste izango da, betiere hala bada eragindako ekitaldietako bakoitzeko urteko kontuak egiten direnean.

Kontabilitate-erregistroari dagokionez, jasotako diru-laguntza ez-itzulgarriak, oro har, ondare garbira zuzenean egotzitako sarrera gisa sailkatuko dira, eta, geroago, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotziko zaizkio, helburuaren arabera; adibidez, gastuak finantzatzen dituztenean, haiekin koerlazonatuta, eta aktibo-eskuratzeak finantzatzen dituztenean, bizitza erabilgarriaren proportzioan, edo baja ematen zaienean edo inorenganetzen direnean. Jasotako transferentziak, bestalde, aintzatesten diren ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio.

Menpeko erakunde publiko baten alde erakunde-jabeek ematen dituzten transferentziak eta diru-laguntzak aurreko irizpideen arabera kontabilizatuko dira. Edonola ere, hasierako ondare-ekarpena nahiz menpeko erakundeak onartu dituen eskumen berrien ondorengo zabalpenak erakunde-jabeek erregistratuko dituzte, menpeko erakunde publikoen ondarean egindako inbertsio gisa. Balioespen hori

cumplimiento de las condiciones y requisitos asociados a su disfrute, tendrán la consideración de reintegrables y la operación se tratará como un pasivo en la entidad beneficiaria.

Respecto a las transferencias y subvenciones concedidas tan sólo cabe destacar la obligación de contabilizar una provisión cuando al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Por lo que afecta a las transferencias y subvenciones recibidas, el ingreso se reconocerá por la entidad beneficiaria cuando exista un acuerdo individualizado de concesión a favor de la entidad, se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria. En el supuesto de que la condición asociada al disfrute de una subvención implique un determinado comportamiento de la entidad beneficiaria durante un número de años, por ejemplo mantener un activo o un nivel de empleo durante un periodo de tiempo, se presumirá el cumplimiento de las condiciones asociadas al disfrute siempre que así sea en el momento de la elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a los que afecte.

En cuanto a su registro contable, las subvenciones recibidas no reintegrables se califican, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto que posteriormente se trasladarán a la cuenta del resultado económico patrimonial de acuerdo con su finalidad; por ejemplo, cuando financian gastos, de forma correlacionada con los mismos, y cuando financien la adquisición de activos, en proporción a la vida útil o cuando se produzca su baja o enajenación. Por su parte, las transferencias recibidas se imputarán al resultado del ejercicio en que se reconozcan.

Las transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades propietarias a favor de una entidad pública dependiente, se contabilizarán de acuerdo con los criterios anteriores. No obstante, la aportación patrimonial inicial, así como las posteriores ampliaciones por asunción de nuevas competencias por la entidad dependiente, se registrarán por las entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas

egiteko, «Aktibo finantzarioak» 8 aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako irizpideak erabiliko dira. Menpeko erakundearentzat ondare garbian jasoko den ekarpena izango da.

«Ondasunen eta eskubideen erabileraren esleipenak eta beste doako lagapen batzuk» 19 aintzatespen- eta balioespen-arauak transferentzia eta diru-laguntzen arauaren aintzatespen- eta balioespen-irizpideetara garamatza, eta erakunde publiko batetik bestera –azken honek helburu jakin batekin erabil ditzan– aktiboak doan transferitzen diren eragiketak arautzen ditu. Hala, ondasunak edo eskubideak aurreikusitako helburuarekin erabiliko ez balira, erakunde-emaileari itzuli beharko litzaizkioke.

Ondasunaren atxikipenak edo doako lagapenak bere bizitza ekonomikoak iraungo duena baino epe laburragoa badu, utzitako ondasunaren erabilera-eskubidearen arrazoizko balioa duen ibilgetu ukiezina erregistratuko du erakunde onuradunak. Doako esleipen edo lagapena epe mugagabe baterako edo ondasunaren bizitza ekonomikoaren antzeko epe baterako bada, erakunde onuradunak bere aktiboan erregistratuko du jasotako elementua izaeraren arabera eta lagapen-unean zuen arrazoizko balioan.

Erakunde batek bere menpeko organismo publikoei esleituko balizkie bere ondasunak eta eskubideak, erakunde onuradunak jasotako ondasuna edo eskubidea erregistratuko du arrazoizko balioan, eta ordainketa ondare-kontu batean egingo da. TAKPPO-2004ak, hala ere, hura erakunde esleitian zeukan kontabilitateko balio garbian erregistratzeko agintzen zuen, esleipenean jasotako ondare-kontu batean abonatuta.

Erakunde esleituak, oro har, aktibo finantzario bat kontabilizatuko du emandako ondasunaren edo eskubidearen arrazoizko balioan, esleitutako ondasunaren kontuan abonatuta, eta, hala egokituz gero, ondasunaren arrazoizko balioaren eta kontabilitate-balioaren arteko diferentziaren emaitza erregistratuta. Aldiz, TAKPPO-2004an erakunde esleitian baja ematen zitzaion entregatutako ondasunari kontabilitate-balio garbian, esleipenean emandako ondarearen kontu konpentsatzailea erabilita kontrakontu gisa.

dependientes, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros». Para la entidad dependiente constituirá una aportación que se registrará en el patrimonio neto.

La norma de reconocimiento y valoración nº 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos», remite a los criterios de reconocimiento y valoración de la norma de transferencias y subvenciones, y regula las operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos de una entidad pública a otra para su utilización por ésta última en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante.

Si la adscripción o cesión gratuita del bien es por un periodo inferior a la vida económica del mismo, la entidad beneficiaria registrará un inmovilizado intangible por el valor razonable del derecho de uso del bien cedido. Si la adscripción o cesión gratuita es por un periodo indefinido o similar a la vida económica del bien, la entidad beneficiaria registrará en su activo el elemento recibido en función de su naturaleza y por el valor razonable del mismo en la fecha de la cesión.

En el supuesto de la adscripción de bienes o derechos de una entidad pública a sus organismos públicos dependientes, la entidad beneficiaria registrará el bien o derecho recibido por el valor razonable del mismo con abono a una cuenta de patrimonio. El PGCPAL-2004, sin embargo, prescribía su registro por el valor neto contable que tenía el mismo en la entidad adscribiente con abono a una cuenta de patrimonio recibido en adscripción.

La entidad adscribiente, con carácter general, contabilizará un activo financiero por el valor razonable del bien o derecho aportado con abono a la cuenta del bien adscrito registrando, en su caso, un resultado por la diferencia entre el valor razonable del bien y su valor contable, mientras que con el PGCPAL-2004 la entidad adscribiente contabilizaba la baja del bien entregado por su valor neto contable, utilizando como contrapartida una cuenta compensadora de patrimonio entregado en adscripción.

Ondasunen eta eskubideen doako lagapenei dagokienez (erakundeen artean menpekotasunik ez dagoenean), plan berri honetan lagapen bidez emandako ondasuna edo eskubidea jasotzen duen erakundeak erregistratu egingo du hura arrazoizko balioan, ondare garbiaren kontu batean abonatuta, eta, gero, ondarearen emaitza ekonomikoari egotziko zaio ondasunaren edo eskubidearen amortizazioaren zenbatekoaren arabera, edo bestela, inorenganatzan denean edo inbentarioan baja ematen denean. TAKPPO-2004an, erakunde lagapen-hartzaileak ondarea erregistratzen zuen salmenta-balioan, lagapenean jasotako ondarearen kontu batean zordunduta, eta kontu horretan egongo zen ondasuna itzuli arte. Plan berri honetan, ondasuna edo eskubidea lagatzen duen erakundeak diru-laguntzengatiko gastua erregistratuko du lagatako ondasun edo eskubidearen kontabilitate-balioan, eta dagokion kontuan egingo da ordainketa, lagatako ondasun edo eskubidearen arabera. TAKPPO-2004an, erakunde lagatzaileak baja ematen zion lagatako ondasunari kontabilitate-balio garbian, lagapenean emandako ondarearen kontuan zordunduta.

Lagapen bidez edo atxikita jasotako ondasun higiezinen kasuan, onartzen da, beste baliorik egon ezean, Foru Ogasunak, ondare-transmisioen zerga-ondorioetarako, haiei esleitzen dien balioan egin ahal izatea balioespena.

«Baterako jarduerak» 20 aintzatespen- eta balioespen-arauak, zeina berritasuna baita plan honetan, baterako jardueratzat zer hartzen den definitzen du, eta bi mota bereizten ditu: batetik, erakunde berri bat sortzerik eskatzen ez duten baterako jarduerak (kasu horretan partaide bakoitzak bere urteko kontuetan sartuko ditu proportzioan tokatzen zaizkion aktiboak, pasiboak, sarrerak eta gastuak); eta, bestetik, pertsona juridiko independente bat sortzea eskatzen duten baterako jarduerak (aktibo finantzarioen arauan aurreikusitako talde anitzeko erakundeak dira).

«Kontabilitate-irizpideen eta -estimazioen aldaketak eta erroreak» 21 aintzatespen- eta balioespen-arauaren kontabilitate-trataerari dagokionez, planak esaten du garrantzi erlatiboa duten aldaketak eta erroreak atzera begira aplikatuko direla informazioa dagoen ekitaldi zaharretik ondare garbiko kontu baten aurka. Kontabilitate-irizpidea araudiak

Por lo que se refiere a las cesiones gratuitas de bienes y derechos (cuando no exista dependencia entre las entidades), en este nuevo plan la entidad cesionaria que recibe el bien o derecho lo registrará por el valor razonable con abono a una cuenta de patrimonio neto y, posteriormente, se imputará al resultado económico patrimonial en proporción a la dotación a la amortización del bien o derecho o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario. En el PGCPAL-2004 la entidad cesionaria registraba el bien por el valor venal con abono a una cuenta de patrimonio recibido en cesión, permaneciendo en dicha cuenta hasta que se producía la reversión del bien. La entidad cedente del bien o derecho, en este nuevo plan registra un gasto por subvenciones, por el valor contable del bien o derecho cedido, con abono a la cuenta que corresponda según la naturaleza del bien o derecho cedido. En el PGCPAL-2004, la entidad cedente daba de baja el bien cedido, por su valor neto contable, con cargo a una cuenta de patrimonio entregado en cesión.

En el caso de bienes inmuebles recibidos en cesión o adscripción se permite que, en ausencia de otros valores, la valoración se pueda realizar por el valor que a los mismos les asigne, a efectos tributarios de las transmisiones patrimoniales, la Hacienda Foral.

La norma de reconocimiento y valoración nº 20, «Actividades conjuntas», que es una novedad en este plan, define lo que se entiende por actividad conjunta, distinguiendo entre las actividades conjuntas que no requieren la constitución de una nueva entidad, en cuyo caso cada partícipe reconocerá en sus cuentas anuales la parte proporcional que le corresponda de activos, pasivos, ingresos y gastos, y las actividades conjuntas que requieren la constitución de una persona jurídica independiente que son las entidades multigrupo, definidas en los términos previstos en la norma de activos financieros.

En relación al tratamiento contable de la norma de reconocimiento y valoración nº 21, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores», el plan establece que aquellos cambios y errores que tengan importancia relativa se aplicarán de forma retrospectiva desde el ejercicio más antiguo del que se tenga información contra una

behartuta aldatzen bada, aldaketa ezartzen duen arauaren behin-behineko xedapenetan jasotakoaren arabera tratatuko da, eta horrelakorik ezean, lehen aipatu irizpidea erabiliko da.

Informazio gehiago lortzearen, esperientzia handiagoa izatearen edo gertakari berriak ezagutzearen ondorio diren kontabilitate-zenbatespenetan izandako aldaketek kontabilizatzeko prospektiboa izango dute, eta, kasuan kasuko eragiketaren zer-nolakoaren arabera, ekitaldiko emaitzari edo ondare garbiari eragingo diote.

Azkenik, beste berritasun bat da itxi osteko gertakariak 22 aintzatespen- eta balioespen-arauan erregulatzea. Arauak hauek bereizten ditu:

a) Ekitaldia ixtean bazeuden baldintzak agerian uzten dituzten geroagoko gertakariak: kontuan hartu beharko dira urteko kontuak formulatzeko, edo, hala egokitzuz gero, birformulatzeko, betiere organo eskudunak onar ditzan baino lehenago, eta berekin ekarriko dute memorian doikuntza bat egitea, edo informazioa sartzea, edo biak; eta

b) Ekitaldia ixtean ez zeuden baldintzak agerian uzten dituzten geroagoko gertakariak: ez dute berekin ekarriko doikuntzak egin behar izatea urteko kontuetan, alde batera utzi gabe, hala egokitzuz gero, memorian informazioa sartzea, haren eragina zenbatetsita, edo zenbateste hori egiteko ezintasuna.

### **Hirugarren zatia: Urteko kontuak**

Urteko kontuak osatzen dituzten dokumentuak hauek dira: balantzea, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria, diru-fluxuen egoera-orria, aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria eta memoria.

Plan berriaren zati honetan, bi egoera-orri berri gehitzea da berritasun nagusia: ondare garbiko aldaketen egoera-orria eta diru-fluxuen egoera-orria.

Balantzean, honako hauen bereizketa nabarmendu behar da: aktibo eta pasibo korronteak eta ez-korronteak (TAKPPO-2004an epe motza eta luzea bereizten ziren); metatutako amortizazioen aurkezpena eta narriaduragatiko balioespen-zuzenketena,

cuenta de patrimonio neto. Si el cambio de criterio contable se produce por imposición normativa se tratará según lo establecido en las disposiciones transitorias de la norma que impone el cambio y, en su defecto, se aplicará el criterio anterior.

Los cambios en estimaciones contables que son consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos se contabilizarán de forma prospectiva afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio o al patrimonio neto.

Por último, la regulación de los hechos posteriores al cierre, en la norma de reconocimiento y valoración nº 22, constituye otra novedad. La norma distingue entre:

a) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, que deberán tenerse en cuenta para la formulación o, en su caso, para la reformulación de las cuentas anuales, siempre antes de su aprobación por el órgano competente, motivando un ajuste, información en la memoria o ambos; y

b) Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, que no supondrán un ajuste en las cuentas anuales, sin perjuicio de incluir, en su caso, información en la memoria con una estimación de su efecto, o de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

### **Tercera parte: Cuentas anuales**

Los documentos que integran las cuentas anuales comprenden: el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria.

En esta parte del nuevo plan la principal novedad es la incorporación de dos nuevos estados: el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo.

En el balance hay que destacar la distinción entre activos y pasivos corrientes y no corrientes (en el PGCPAL-2004, se distinguía entre corto y largo plazo); la presentación de las amortizaciones acumuladas y de las correcciones valorativas por deterioro

aktiboko kasuan kasuko partidak minoratuta, haien zenbateko garbia agertuko baita (TAKPPO-2004an partida independentetan agertzen ziren balantzean, aktiboan zegozkien epigrafeak gutxiago izanda); ondare garbiaren egitura berria, epigrafe independentetan agertuko direlarik ondarea, sortutako ondarea, balio-aldaketek eragindako doikuntzak eta emaitzei egotzi gabe dauden jasotako diru-laguntzak.

Sailkapen berri hau balio-aldaketengatik doikuntzak, ondare garbiari zuzenean egotzi beharrekoak, izan ditzaketen ondare-elementuen aintzatespen- eta balioespen-arauen eta jasotako diru-laguntzen kontabilitate-tratamenduaren ondoriozkoa da. TAKPPO-2004aren aldean, beraz, esleitutako, lagatako edo erabilera orokorrerako emandako ondareko kontuak eta errentamendu finantzarioko erregimeneko ondasunen gaineko eskubideak desagertu dira, errentamendu finantzarioen aintzatespen- eta balioespen-irizpide berriagatik, bai eta ekitaldi batean baino gehiagotan banatzeko gastuak ere, sortzen diren heinean pasiboaren parte izatera pasatuko baitira, kostu amortizatuaren irizpidearen arabera. Beste epigrafe batzuk, hala nola ondasun higiezinak inbertsioak eta aktibo salgarriak, balantzean agertzen dira berritasun gisa, aintzatespen- eta balioespen-arauetan jasotakoaren ildotik. Aurrekontu-zordunen eta -hartzekodunen bereizketa ere azpimarratu behar da, beste partida batzuetara aldatzen baitira, balantzea egiteko arauetan jasotako irizpideen arabera:

- Aurrekontu-zordunak «Zordunak gestio-eragiketengatik», «Kobratu beharreko beste kontu batzuk» eta «Zorra adierazten duten baloreak eta kredituak» partidetan agertuko dira (inbertsio finantzario horiek bereiziz, kontuan hartuta entitateari lotutako erakundeei dagozkien ala inolako loturarik ez dagoen beste erakunde batzuei).
- Aurrekontu-hartzekodunak «Hartzekodunak gestio-eragiketengatik», «Ordaindu beharreko beste kontu batzuk» eta «Beste zor batzuk» («Epe motzeko zorrak» II epigrafekoa) partidetan agertuko dira, hala nola «Epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde antizkoekin eta elkartuekin» epigrafean.

Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari dagokionez, berritasun gisa nabarmendu behar da zerranda moduan aurkeztuko dela,

minorando las correspondientes partidas del activo, que figurarán por su importe neto (en el PGCPAL-2004 se reflejaban en el balance en partidas independientes, disminuyendo los correspondientes epígrafes de activo); la nueva estructura del patrimonio neto, figurando en epígrafes independientes el patrimonio, el patrimonio generado, los ajustes por cambios de valor y las subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.

Esta nueva clasificación obedece a las normas de reconocimiento y valoración de los elementos patrimoniales en los que pueden surgir ajustes por cambios de valor que deben ser imputados directamente al patrimonio neto y al nuevo tratamiento contable de las subvenciones recibidas. Desaparecen, por tanto, respecto al PGCPAL-2004, las cuentas de patrimonio en adscripción, en cesión y entregado al uso general, así como los derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero, por el nuevo criterio de reconocimiento y valoración de los arrendamientos financieros, y los gastos a distribuir en varios ejercicios, que pasarán a formar parte del pasivo a medida que se vayan devengando de acuerdo con el criterio del coste amortizado. Otros epígrafes aparecen de forma novedosa en el balance, como las inversiones inmobiliarias y los activos en estado de venta, en línea con lo recogido en las normas de reconocimiento y valoración. También hay que destacar la segregación de los deudores y acreedores presupuestarios que pasan a figurar en diferentes partidas según los criterios de las normas de elaboración del balance:

Los deudores presupuestarios figurarán en las partidas «Deudores por operaciones de gestión», «Otras cuentas a cobrar» y «Créditos y valores representativos de deuda» (diferenciando estas inversiones financieras en función de si corresponden a entidades vinculadas a la entidad o a otras entidades con las que no existe vinculación).

Los acreedores presupuestarios figurarán en las partidas «Acreedores por operaciones de gestión», «Otras cuentas a pagar» y «Otras deudas» (del epígrafe II «Deudas a corto plazo»), y en el epígrafe «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo».

En relación con la cuenta del resultado económico patrimonial hay que resaltar como novedad su presentación en forma de lista, en



TAKPPO-2004an ez bezala, hartan bi zutabetan baitzegoen. Izan ere, azken horretan ez bezala, emaitza-kontu berrian tarteko zenbait marjina daude, eta haiek, gehitze bidez, ekitaldiko guztizko emaitza osatuko dute (aurrezkia edo desahurrezkia).

Ondare garbiaren aldaketen egoera-orria urteko kontuetan gehitzen diren egoera-orri berrietako bat da, eta erakundearen ondare garbia zenbatekoa den, zer osaera duen eta zergatik aldatzen den adierazten du. Hiru zati ditu: 1) ondare garbiaren aldaketa guztien egoera-orria, 2) aintzatetsitako gastuen eta sarreraren egoera-orria eta 3) erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketen egoera-orria.

Egoera-orri horren lehen zatiak (ondare garbiaren aldaketen egoera-orri totala) ondoko guztien berri ematen du: akatsen zuzenketa edo kontabilitate-irizpideen aldaketengatik egin diren doitzetatik eratorritako ondare garbian sortu diren aldaketa guztien berri; ekitaldian aintzatetsitako gastuen eta sarreraren berri, hala nola erakunde jabearekin edo jabeekin egindako ondare-eragiketen berri; eta ondare garbiaren beste aldaketa batzuen berri. Bigarren zatiak (aintzatetsitako gastuen eta sarreraren egoera-orria) erakundearen ondarearen emaitza ekonomikoaz gain, ondare garbian zuzenean aintzatetsitako gastu eta sarrerak eta itxitako partidaren hasierako baliora edo ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egindako intsuldaketak jasotzen ditu. Hirugarren zatiak (erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketen egoera-orria) erakundearen jabe den/direnerakundearekin/erakundeekin egindako eragiketarik zehazten ditu, eta bereizketa egiten du ondare-eragiketen eta gainerakoen artean.

Bestalde, diru-fluxuen egoera-orriak (urteko kontuen egoera-orri berrien arteko bestea) dirua adierazten duten aktiboko diru-partidetan eta beste aktibo likido baliokideetan izan diren mugimenduen jatorriaren eta helburuaren berri ematen du, eta ekitaldian izan duten aldakuntza garbia erakusten du. Egoera-orri hau egiteko metodo zuzena aplikatzea erabaki da, etorkizuneko diru-fluxuak kalkulatzeko informazio erabilgarriagoa ematen baitu zeharkako metodoak baino. Azken horrek ondarearen emaitza ekonomikoa du abiapuntu, eta horri aplikatzen zaizkio, hain zuzen ere, kasuan kasuko doikuntzak.

lugar de en dos columnas que es como figuraba en el PGCPAL-2004. A diferencia de éste, en la nueva cuenta de resultados se conforman varios márgenes intermedios que por agregación formarán el resultado total del ejercicio (ahorro o desahorro).

El estado de cambios en el patrimonio neto es uno de los nuevos estados que se incorpora en las cuentas anuales e informa de la cuantía y composición del patrimonio neto de la entidad y de las causas o motivos de su variación. Consta de tres partes: 1) estado total de cambios en el patrimonio neto, 2) estado de ingresos y gastos reconocidos y 3) estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias.

La primera parte de este estado (estado total de cambios en el patrimonio neto) informa de todos los cambios originados en el patrimonio neto derivados de los ajustes por cambios de criterios contables y correcciones de errores, de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio y de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, así como de otras variaciones en el patrimonio neto. La segunda parte (estado de ingresos y gastos reconocidos) recoge, además del resultado económico patrimonial de la entidad, los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto y los traspasos a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta. La tercera parte (estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias) detalla las operaciones realizadas con la entidad o entidades propietarias de la entidad, distinguiendo las operaciones patrimoniales de las otras operaciones.

Por su parte, el estado de flujos de efectivo, el otro de los nuevos estados de las cuentas anuales, informa del origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, e indica la variación neta sufrida por las mismas en el ejercicio. Se ha optado por aplicar el método directo en la confección de este estado, al proporcionar este método una información más útil en la estimación de los flujos de efectivo futuros frente al método indirecto, que parte del resultado económico patrimonial, sobre el que se aplican los correspondientes ajustes.

Diru-fluxuen egoera-orri honetan kudeaketa-, inbertsio- eta finantziario-jarduerak bereizten dira. Kudeaketa-jarduerak barne hartzen dituzte hala erakundearen kudeaketa arruntaren emaitza zehazterakoan esku hartzen duten transakzioak, nola inbertsio edo finantzazio arloko zat hartzen ez direnak. Inbertsio jarduerak barne hartzen dituzte finantzarioa ez den ibilgetuaren eta materiaren inbertsio finantzarioen amortizazioan, inorenganatzean edo erosketan jatorria duten ordainketak eta kobrantzak. Finantziario-jarduerak ondokoa jasotzen dute: hirugarrenek erakundeak igorritako balio-tituluak eskuratzetik eratorritako kobrantzak, erakunde jabearen edo jabeen ekarpenak, kreditu-erakundeekin dauden zorrak, eta erakunde jabeari edo jabeei egindako ordainketak edo pasibo finantzarioen errenboltsoak.

Aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria, zeina indarreko aurrekontu-araudiaren arabera egin baita, urteko kontuen barruan dago, erakundearen kontu guztiak dokumentu bakar batean egoteko helburuari jarraiki, haiek aurrekontu-eragiketen ondorio izan zein ez.

Memoriak TAKPPO-2004arena baino informazio zabalagoa eta zehatzagoa jasotzen du. Erabiltzaileek urteko kontuak uler ditzaten esanguratsutzat jotzen den informazio osagarriaren, ezarritako aintzatespen- eta balioespen-arauei buruzko informazioa eman behar da.

#### **Laugarren zatia: Kontu-taula**

Laugarren zatiak «Kontu-taula» barne hartzen du, eta hura, TAKPPO-2004an bezala, nahitaezkoa da, berariaz aurreikusitako kasuetan izan ezik: «Izakinak eta salgai dauden beste aktibo batzuk» 3 taldean, orientagarriak dira 30etik 38ra bitarteko azpitaldeetako kontuen kodeak eta izenak.

«Kontu-taulak» eduki zabalagoa du, aintzatespen- eta balioespen-arauetan bildutako eragiketa berriak sartzeko, eta beste bi talde jasotzen ditu: «Ondare garbiari egotzitako gastuak» 8 taldea eta «Ondare garbiari egotzitako sarrerak» 9 taldea.

Era berean, azpimarragarria da kontu-taula berrian 0 taldea desagertu izana; izan ere, TAKPPO-2004an aurrekontuaren kontrol-kontuak eta ordena-kontuak jasotzeko

En este estado de flujos de efectivo se distingue entre actividades de gestión, de inversión y de financiación. Las actividades de gestión incluyen las transacciones que intervienen en la determinación del resultado de la gestión ordinaria de la entidad y aquellas otras que no se clasifican como de inversión o financiación. Las actividades de inversión incluyen los pagos y cobros que tienen su origen en la adquisición, enajenación o amortización de elementos del inmovilizado no financiero y de inversiones financieras. Las actividades de financiación incluyen los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la entidad, aportaciones de la entidad o entidades propietarias, deudas con entidades de crédito, así como los pagos a la entidad o entidades propietarias o los reembolsos de pasivos financieros.

El estado de liquidación del presupuesto, confeccionado de acuerdo a la normativa presupuestaria vigente, se incluye entre las cuentas anuales, conforme al objetivo de que estén integradas en un único documento todas las cuentas de la entidad, se deriven o no de operaciones presupuestarias.

La memoria incluye una información más amplia y detallada que la del PGCPAL-2004. Se debe informar de las normas de reconocimiento y valoración aplicadas y de otra información adicional que se considere relevante para la comprensión por los usuarios de las cuentas anuales.

#### **Cuarta parte: Cuadro de cuentas**

La cuarta parte incluye el «Cuadro de cuentas» que, al igual que en el PGCPAL-2004, tiene carácter obligatorio, excepto en los casos expresamente previstos: en el grupo 3 «Existencias y otros activos en estado de venta» son orientativos los códigos y las denominaciones de las cuentas de los subgrupos 30 a 38.

El «Cuadro de cuentas» amplía su contenido para dar cabida a nuevas operaciones recogidas en las normas de reconocimiento y valoración, incluyendo dos nuevos grupos, el 8 «Gastos imputados al patrimonio neto» y el 9 «Ingresos imputados al patrimonio neto».

Asimismo, es reseñable que en el nuevo cuadro de cuentas ha desaparecido el Grupo 0, que en el PGCPAL-2004 se utilizaba para recoger las cuentas de control presupuestario

erabiltzen zen.

«Kontu-taula» zehatz aztertuta, aipamen berezia merezi dute alderdi hauek:

#### 1 Taldekoak. «Oinarrizko finantzaketa»:

«Ondarea» 10 azpitaldeak bi kontu ditu, «Ondarea» 100 kontua eta «Jasotako ondarea» 101 kontua, kontabilitate-erakundeen ondarea jasotzeko, erakunde horiek jabeak diren ala ez kontuan hartuta. Hartara, 100 kontuak, zeina erakunde jabeentzat baita, aktibo galdagarriaren eta pasibo galdagarriaren arteko aldea jasotzen du, emaitzak eta emaitzetara egotzi gabe dauden ondare-gehikuntzak eta -gutxitzeak kenduta; 101 kontuak, berriz, zeina gainerako kontabilitate-erakundeetarako baliagarria baita, bere entitatetik edo entitate jabeetatik jasotako ondare-ekarpenak biltzen ditu.

«Diru-laguntzak eta doikuntzak balio-aldaketagatik» 13 azpitaldeak jasotzen direnean ekitaldiko sarreratzat gabe ondare garbiko sarreratzat hartzen diren diru-laguntzak biltzen ditu, hala nola aktibo jakin batzuen arrazoizko balioan egindako doikuntzak (aktibo finantzarioak eta ibilgetu ukigarria).

«Epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 16 eta «Epe luzeko zorrak beste erakunde batzuekin» 17 azpitalde berriek masan egindako jaulkipenen bidezko epe luzeko zorpetze ez-formalizatua jasotzen dute, betiere taldeko nahiz talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin dagoen zorpetzea eta beste erakunde batzuekikoa bereizita. Azpitalde horietan, halaber, jasotako diru-laguntzek duten kontabilitate-trataera berriaren ondorioz sortu eta itzulgarritzat jo daitezkeen diru-laguntzek eragindako zorrak jasotzen dira.

«Jasotako fidantzak eta gordailuak eta epe luzera periodifikatzeagatik doikuntzak» 18 azpitaldean «Epe luzera aurreratutako sarrerak» 186 kontua sartzen da, ekitaldian kontabilizatutako sarrerak jasotzeko, edo aurreko ekitaldietan kontabilizatuak, haien sortzapena epe luzekoa bada.

#### 2 Taldekoak. «Aktibo ez korrontea»:

«Ibilgetze materialak» 21 azpitaldeak ondare-elementuak biltzen ditu (azpiegiturak, ondare

y de orden.

Del análisis detallado del «Cuadro de cuentas» merecen especial mención los siguientes aspectos:

#### Grupo 1. «Financiación básica»:

El subgrupo 10 «Patrimonio» se estructura en dos cuentas, la 100 «Patrimonio» y la 101 «Patrimonio recibido», para recoger el patrimonio de las entidades contables en función de si son entidades propietarias o no. Así, la cuenta 100, reservada para entidades propietarias, recoge la diferencia entre el activo y el pasivo exigible, deducidos los resultados y los incrementos y disminuciones patrimoniales pendientes de imputar a resultados, mientras que la cuenta 101, utilizable por el resto de entidades contables, recoge las aportaciones patrimoniales recibidas de su entidad o entidades propietarias.

El subgrupo 13 «Subvenciones y ajustes por cambio de valor» recoge las subvenciones que al recibirse se consideren ingresos de patrimonio neto y no ingresos del ejercicio, y los ajustes en el valor razonable de determinados activos (activos financieros e inmovilizado tangible).

Los nuevos subgrupos 16 «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 17 «Deudas a largo plazo con otras entidades» recogen el endeudamiento a largo plazo no formalizado mediante emisiones en masa, desagregado entre el existente con entidades del grupo, multigrupo y asociadas y el mantenido con otras entidades. También en estos subgrupos se recogen las deudas por subvenciones calificadas de reintegrables que pueden surgir como consecuencia del novedoso tratamiento contable que tienen las subvenciones recibidas.

En el subgrupo 18 «Fianzas y depósitos recibidos y ajustes por periodificación a largo plazo» se incluye la cuenta 186 «Ingresos anticipados a largo plazo» para recoger ingresos contabilizados en el ejercicio o en ejercicios anteriores cuyo devengo sea a largo plazo.

#### Grupo 2. «Activo no corriente»:

El subgrupo 21 «Inmovilizaciones materiales» incluye los elementos patrimoniales

historikoa, herri-ondasunak), zeinak TAKPPO-2004an «Erabilera orokorrerako inbertsioak» 20 azpitalde zaharrean baitzeuden. Plan berrian, ondasun horiek ibilgetu materialtzat hartzen dira, eta zaie baja ematen kontabilitatean funtzionamenduan jartzean, aktiboaren definizioa betetzen dutelako.

Beste «Ondasun higiezinetakako inbertsioak» 22 azpitalde bat jasotzen da, errentamenduaren edo salmentaren bidez diru-fluxuak lortzekoak diren ondasun higiezinak biltzeko, eta ez ondasunak edo zerbitzuak ekoizteko edo emateko direnak biltzeko, edo administrazio-helburuetarakoak direnak.

«Ekoizpen-bidean dauden ibilgetu materialak eta ondasun higiezinetakako inbertsioak» 23 azpitalde berriak ibilgetu ukigarria osatzen duten ondasunak egokitzeko, eraikitze eta muntatzeko lanak jasotzen ditu, ondare publikoko ondasunetan egindako lanak izan ezik, beren azpitalde berezian (24a) biltzen baitira. Ondasun horien gaineko aurrerakinak ere jasotzen dira.

«Epe luzeko inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 25 eta «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 26 azpitalde berriek aukera ematen dute bereizteko, alde batetik, kontabilitate-entitateari lotutako entitateetan egindako inbertsio finantzarioak eta, bestetik, harekin loturarik ez duten entitateetan egindako inbertsioak.

Azteratu eta zatitzearen ondoriozko epe luzeko zordunak ibilgetu finantzarioa adierazten duten kontuetan jasotzen dira orain.

«Aktibo ez-korronteen balio-narriadura» 29 azpitaldeak bere garapena zabaltzen du zenbait kontutan, balioespen-zuzenketa horren xede izan daitezkeen ondare-elementu guztiak jasotzeko. Kontu horien artean «Ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik» 299 kontua sartzen da, ibilgetu materialeko elementuen erabilera lagatako ondasunaren bizitza ekonomikoa baino iraupen gutxiagoko aldi baterako hirugarrenei doan lagatzearen ondoriozko balio-zuzenketak biltzeko.

3 Taldekoak. «Izakinak eta salgai dauden beste aktibo batzuk»:

Beste bi azpitalde sortzen dira: «Beste

(infraestructuras, patrimonio histórico, bienes comunales) que en el PGCPAL-2004 se incluían en el antiguo subgrupo 20 «Inversiones destinadas al uso general». En el nuevo plan estos bienes se consideran inmovilizado material y no se dan de baja en contabilidad cuando entran en funcionamiento, dado que cumplen la definición de activo.

Se incluye un nuevo subgrupo 22 «Inversiones inmobiliarias» para recoger aquellos bienes inmuebles que estén dedicados a obtener flujos de efectivo mediante su arrendamiento o venta, y no a la producción o suministro de bienes o servicios ni a fines administrativos.

El nuevo subgrupo 23 «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso» incluye los trabajos de adaptación, construcción y montaje de los bienes que forman el inmovilizado tangible, salvo los realizados sobre bienes del patrimonio público que se incluyen en su subgrupo específico (el 24). También recoge los anticipos sobre dichos bienes.

Los nuevos subgrupos 25 «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 26 «Otras inversiones financieras a largo plazo», permiten diferenciar las inversiones financieras en entidades vinculadas a la entidad contable de aquellas inversiones en entidades que no mantienen ninguna vinculación con ella.

Los deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento pasan a recogerse en cuentas representativas del inmovilizado de carácter financiero.

El subgrupo 29 «Deterioro de valor de activos no corrientes» amplía su desarrollo en cuentas para recoger todos los elementos patrimoniales susceptibles de esta corrección valorativa. Entre dichas cuentas se incluye la 299 «Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material» para recoger las correcciones de valor derivadas de la cesión gratuita del uso de elementos del inmovilizado material a terceros por un periodo de tiempo inferior a la vida económica del bien cedido.

Grupo 3. «Existencias y otros activos en estado de venta»:

Se crean dos subgrupos nuevos: el 37

erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak» 37 azpitaldea, non beste erakunde publiko batzuentzat kudeatutako aurreko inbertsioak kokatzen baitira; eta «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldea, zeinak hasieran ez-korrante moduan sailkatu diren eta urtebetetik gorakoa ez den epe batean inorenganatzea aurreikusten den aktibo ez-finantzarioak jasotzen baititu.

Orientagarriak dira 30-38 azpitaldeetako kontuen izenak eta kodeak; hortaz, erakunde bakoitzak bere jarduerak eskatu adina kontu gara ditzake.

4 Taldekoak. «Hartzekodunak eta zordunak»:

«Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko eta «Aurrekontu-zordunak» 43 azpitaldeko kontuak zenbait azpikontutan bereizten dira balantzea egiteko arauetan adierazitako xehetasunarekin.

«Aurrekontuzkoak ez diren hartzekodunak» 41 azpitaldean «Kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuegatik hartzekodunak» 418 kontua sartzen da; aurreko planean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldean sartuta zegoen.

«Beste erakunde publiko batzuek baliabideak banatzeagatik zordunak eta hartzekodunak» 45 azpitaldean, bi egoera bereizten dira erakunde kudeatzailean eragiketei ematen zaien kontabilitate-trataerari dagokionez; izan ere, kontuan hartzen da hark kudeaketa-eragiketak kontabilitatean erregistratzeko behar den informazio guztia ematen dion ala ez baliabideen jabe den erakundeari. Erakunde kudeatzaileak behar den informazioa ematen badu erakunde jabeak bere baliabideekin egindako eragiketa guztiak berak zuzenean kudeatuko balitu bezala adieraz ditzan, erakunde kudeatzaileak «Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik» 453 kontua eta «Erakunde publikoak, k/k dirua» 456 kontua baino ez ditu erabili beharko; bestela 45 azpitalde osoa baliatu beharko du.

«Kredituen balio-narriadura» 49 azpitaldean, dagoen kontu bakarrak («Kredituen balio-narriadura» 490 kontua) «Aurrekontu-zordunak» 43 azpitaldeko kontuetarako aurreikusitako banakatze bera jasotzen du.

«Activos construidos o adquiridos para otras entidades» donde se ubican las anteriores inversiones gestionadas para otros entes públicos, y el 38 «Activos en estado de venta», que recoge los activos no financieros clasificados inicialmente como no corrientes y que se prevé enajenar en un plazo no superior al año.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 30 a 38 son orientativos, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

Grupo 4. «Acreedores y deudores»:

Las cuentas de los subgrupos 40 «Acreedores presupuestarios» y 43 «Deudores presupuestarios» se desagregan en subcuentas con el detalle contemplado en las normas de elaboración del balance.

Se incluye en el subgrupo 41 «Acreedores no presupuestarios» la cuenta 418 «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», que en el PGCPAL-2004 estaba ubicada en el subgrupo 40 «Acreedores presupuestarios».

En el subgrupo 45 «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos» se distinguen dos situaciones respecto al tratamiento contable de las operaciones en el ente gestor, en función de si éste suministra a la entidad titular de los recursos toda la información sobre las operaciones de gestión que resulte necesaria para su registro en contabilidad o si, por el contrario, el ente gestor no está en condiciones de proporcionar a la entidad titular dicha información. En el caso de que el ente gestor proporcione la información necesaria para que el ente titular refleje todas las operaciones de sus recursos como si los gestionara él mismo, el ente gestor solo deberá utilizar las cuentas 453 «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar» y 456 «Entes públicos, c/c. efectivo»; en otro caso deberá utilizar el subgrupo 45 al completo.

En el subgrupo 49 «Deterioro de valor de créditos» la única cuenta existente (490 «Deterioro de valor de créditos») recoge el mismo desglose contemplado para las cuentas del subgrupo 43 «Deudores presupuestarios».

## 5 Taldekoak. «Kontu finantzarioak»:

«Epe motzeko zorrak taldeko entitateekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 51 azpitaldean eta «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik epe motzeko zorrak» 52 azpitaldean, diru-laguntza itzulgarrien ondoriozko epe motzeko zorrak jasotzeko kontuak biltzen dira.

Epe motzeko aktibo finantzarioak (nagusiki, ondarean egindako inbertsioak, zorra adierazten duten baloreak eta kredituak) bi azpitaldetan banatzen dira, eta, horretarako, kontuan hartzen da erakundeari lotutako erakundeen aktibo finantzarioak diren («Inbertsio finantzarioak epe motzera taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 53 azpitaldea) ala ez diren («Epe motzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldea).

«Bestelako kontu finantzarioak» 55 azpitaldean, besteak beste, «Bestelako kontu korrante ez-bankarioak» 550 kontua jasotzen da, eta bertan, beste eragiketa batzuez gain, erakunde titularrak bere administratzailearen eskutik jasotako konturako entregak bilduko dira, hala nola aldiari behin egiten den behin betiko likidazioa. Era berean, «Diruzaintzako barne-mugimenduak» 556 kontuan eta «Formalizazioa» 557 kontua ere jasotzen dira. Eragiketa horiek, TAKPPO-2004an, «Diruzaintza» 57 azpitaldean sartzen ziren.

Periodifikatzeagatiko doikuntza finantzarioak «Epe motzera jasotako eta eraturako fidantzak eta gordailuak eta periodifikatzeagatiko doikuntzak» 56 azpitaldera aldatzen dira; TAKPPO-2004an, «Periodifikatzeagatiko doikuntzak» 58 azpitaldean erregistratzen ziren.

«Diruzaintza» 57 azpitaldean «Diruaren baliokide diren aktibo likidoak» 577 kontua sortzen da, likidezia-maila handia duten inbertsio finantzarioak jasotzeko, eta, esan den bezala, diruzaintzako barne-mugimenduak eta formalizazioari lotutako kobrantzak eta ordainketak jasotzeko kontuak «Bestelako kontu finantzarioak» 55 azpitaldera aldatzen dira.

«Epe motzeko hornidurak» 58 azpitalde berrian, ezeztapena epe motzeari aurreikusita daukaten zenbatetsitako obligazioak jasotzen dira. Azpitalde horrek, «Epe luzeko hornidurak» 14 azpitaldean zehaztuei dagokienez, sarrerak itzultzeko epe motzeko hornidura jasotzen du (585 kontua), non

## Grupo 5. «Cuentas financieras»:

En los subgrupos 51 «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 52 «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos» se incluyen cuentas para recoger las deudas a corto plazo por subvenciones reintegrables.

Los activos financieros a corto plazo (principalmente, inversiones en patrimonio, valores representativos de deuda y créditos) se distribuyen en dos subgrupos distintos, dependiendo de que sean activos financieros de entidades vinculadas con la entidad (53 «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas»), o de que no lo sean (54 «Inversiones financieras a corto plazo»).

En el subgrupo 55 «Otras cuentas financieras» se incluye, entre otras, la cuenta 550 «Cuentas corrientes no bancarias» que recogerá, además de otras operaciones, las entregas a cuenta recibidas por el ente titular de parte del administrador de sus recursos, así como la liquidación definitiva que se practique periódicamente. Asimismo, se incluyen las cuentas 556 «Movimientos internos de tesorería» y 557 «Formalización». Estas operaciones, en el PGCPAL-2004, se incluían en el subgrupo 57 «Tesorería».

Se trasladan al subgrupo 56 «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» los ajustes por periodificación de carácter financiero que, en el PGCPAL-2004, se registraban en el subgrupo 58 «Ajustes por periodificación».

En el subgrupo 57 «Tesorería» se crea la cuenta 577 «Activos líquidos equivalentes al efectivo» para recoger las inversiones financieras que tengan un alto grado de liquidez y, como ya se ha expuesto, las cuentas para recoger los movimientos internos de tesorería y los cobros y pagos en formalización se trasladan al subgrupo 55 «Otras cuentas financieras».

En el nuevo subgrupo 58 «Provisiones a corto plazo» se recogen aquellas obligaciones estimadas cuya cancelación se prevea en el corto plazo. Este subgrupo añade, respecto a las especificadas en el subgrupo 14 «Provisiones a largo plazo», la provisión a corto plazo para devolución de ingresos

entitateak urtebetetik gorakoa ez den epe batean gauzatzea espero duen beste sarrera batzuen eta zergen itzulketak jasotzen diren, baldin eta haiei buruz zalantza badago zenbateko zehatzaz edo epemugaz.

6 Taldekoak. «Izaerazko erosketak eta gastuak»:

Talde honetan ez dago berritasun handirik, kontuen desagregazio handiagoa alde batera utzita; bereziki, eragiketa finantzarioekin zerikusia dutenetan, 5 digitu izatera iristen baitira.

7 Taldekoak. «Izaerazko salmentak eta sarrerak»:

«Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik salmentak eta sarrerak» 707 kontua sortzen da, erakunde kudeatzaileak adieraz dezan zer sarrera jaso dituen hirugarrenen eskutik entregatu beharreko ondasunaren eraikuntza edo erosketak finantzatzeko; kontabilitatean, jasotako diru-laguntza moduan agertzeari utziko diote.

«Transferentziak eta diru-laguntzak» 75 azpitaldean, kontu bereziak sortzen dira hasieran ondare garbiko sarreratzat jo diren jasotako diru-laguntzak ondarearen emaitza ekonomikoari egozteko.

8. eta 9. taldeak, «Ondare garbiari egotzitako gastuak» eta «Ondare garbiari egotzitako sarrerak», hurrenez hurren:

Bi talde berri horiek gehitzen dira, sortzen diren ekitaldiko ondare-emaitza ekonomikoari egozten ez zaizkion erakundearen ondare garbiaren handitzeak edo txikitzeak jasotzeko.

### **Bosgarren zatia: Kontabilitate-definizioak eta -erlazioak**

Planeko taldeen, azpitaldeen eta kontuen definizioei eta kontabilitate-loturei buruzkoa da. Kontabilitate-erlazioek kontuen ordainketaren eta zordunketaren arrazoi arruntenak zehazten dituzte, horietako bakoitzak onartzen dituen aukera guztiak ahitu gabe. Horrenbestez, kontabilizazioa espresuki jaso ez den eragiketen kasuan, oro har ezarritako irizpideak aplikatuta egokiak diren kontabilitate-idazpenak eginez erregistratuko

(cuenta 585), que recoge aquellas devoluciones de impuestos y de otros ingresos que la entidad espera realizar en un plazo no superior al año y en las que existe incertidumbre sobre su exacto importe o vencimiento.

Grupo 6. «Compras y gastos por naturaleza»:

Este grupo no presenta grandes novedades, a excepción de una mayor desagregación de las cuentas, en especial, las relacionadas con operaciones financieras que llegan a un desarrollo de 5 dígitos.

Grupo 7. «Ventas e ingresos por naturaleza»:

Se crea la cuenta 707 «Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades» para que el ente gestor refleje los ingresos recibidos de terceros para financiar la construcción o adquisición del bien a entregar, que dejarán de figurar contablemente como subvenciones recibidas.

En el subgrupo 75 «Transferencias y subvenciones» se crean cuentas específicas para recoger la imputación al resultado económico patrimonial de las subvenciones recibidas que originalmente han sido calificadas como ingresos de patrimonio neto.

Grupos 8. «Gastos imputados al patrimonio neto», y 9. «Ingresos imputados al patrimonio neto»:

Se crean estos dos nuevos grupos para recoger aquellas disminuciones o incrementos del patrimonio neto de la entidad que no se imputan al resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se generan.

### **Quinta parte: Definiciones y relaciones contables**

Se dedica a las definiciones y relaciones contables de los grupos, subgrupos y cuentas del plan. Las relaciones contables definen los motivos más comunes de cargo y abono de las cuentas, sin agotar todas las posibilidades que cada una de ellas admite. Por lo tanto, cuando se trate de operaciones cuya contabilización no se haya recogido de forma expresa, su registro se efectuará practicando las anotaciones contables que procedan por aplicación de los criterios establecidos con

dira.

carácter general.

---



## LEHEN ZATIA

### Kontabilitate publikoaren kontzeptu- esparrua

#### 1. Urteko kontuen irudi zehatza

Urteko kontuek informazio erabilgarria eman behar dute erabaki ekonomikoak hartu ahal izateko, eta erakundeei konfiantzan eman zaizkien baliabideen gainean kontuak emateko balio behar dute. Horretarako, argitasunez idatzi behar dira eta ondarearen, egoera finantzarioaren, ondarearen emaitza ekonomikoaren eta kontabilitate-erakundearen aurrekontuaren gauzatzearen irudi fidela erakutsi behar dute.

Hala, kontabilitate-erakundea osatzen du izaera juridikoa eta bere aurrekontua duen eta kontuak sortu eta eman behar duen erakunde orok.

Urteko kontuek batasuna osatzen duten dokumentu hauek biltzen dituzte: balantzea, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria, diru-fluxuen egoera-orria, aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria eta memoria.

Hurrengo ataletan zehazten diren kontabilitate-irizpideen, printzipioen eta informazioaren baldintzak sistematikoki eta erregulartasunez aplikatuta, urteko kontuek aurrez aipatutako irudi fidela erakustea lortuko da. Horretarako, eragiketarik kontabilizatzean, errealitate ekonomikoari begiratuko zaio, ez forma juridikoari soilik.

Kontabilitate Publikoko Plan Orokor honetan zehaztutako kontabilitateko baldintzak, printzipioak eta irizpideak betetzea irudi fidela emateko nahikoa ez dela ikusten bada, helburu hori betetzeko behar diren informazio osagarri guztiak gehitu beharko dira memorian.

Salbuespenezko kasu berezietan, baldintza, printzipio eta irizpide horiek betetzea bateraezina bada urteko kontuek eman behar duten irudi fidelarekin, ez da bidezkoa izango horiek aplikatzea. Horrelakoetan, behar bezala arrazoituko da memorian berezitasun hori, eta ondarean, finantza-egoeran eta enpresaren emaitzetan duen eragina azalduko da.

## PRIMERA PARTE

### Marco conceptual de la contabilidad pública

#### 1º Imagen fiel de las cuentas anuales.

Las cuentas anuales deben suministrar información útil para la toma de decisiones económicas y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados. Para ello, deben redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable.

A tales efectos, constituye la entidad contable todo ente con personalidad jurídica y presupuesto propio, que deba formar y rendir cuentas.

Las cuentas anuales comprenden los siguientes documentos que forman una unidad: el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto, el estado de flujos de efectivo y la memoria.

La aplicación sistemática y regular de los requisitos de la información y principios y criterios contables incluidos en los apartados siguientes deberá conducir a que las cuentas anuales muestren la anteriormente citada imagen fiel. A tal efecto, en la contabilización de las operaciones, se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

Cuando se considere que el cumplimiento de los requisitos de la información y principios y criterios contables incluidos en este Plan General de Contabilidad Pública no sea suficiente para mostrar la mencionada imagen fiel, se suministrará en la memoria la información complementaria precisa para alcanzar este objetivo.

En aquellos casos excepcionales en los que dicho cumplimiento fuera incompatible con la imagen fiel que deben proporcionar las cuentas anuales, se considerará impropio dicha aplicación. En tales casos, en la memoria se motivará suficientemente esta circunstancia, y se explicará su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la entidad.

## 2. Urteko kontuetako informazioaren betebeharrak.

Urteko kontuetako informazioaren betebeharrak eta ezaugarriak:

a) Argitasuna. Informazio argia da, erakundearen jardueren eta jarduten duen inguruaren gaineko arrazoizko ezagutzatik abiatua, hartzailleak esanahia uler dezakeenean.

b) Garrantzia. Informazioa garrantzitsua da gertakariak (iraganekoak, oraingoak eta etorkizunekoak) ebaluatzeko edo lehengo ebaluazioak zuzentzeko nahiz egiaztatzeko erabilgarria denean. Horrek esan nahi du informazioa egokia izan behar dela, eta garrantzi erlatiboa (informazio hori kanpo uzteak edo zehatz ez emateak edozer hartzailereren erabaki ekonomikoan eragin dezakeenean) duen informazioa ere barne hartu behar du.

c) Fidagarritasuna. Informazioa fidagarria da errakuntza materialik edo zehartasunik ez duenean eta irudikatu nahi duenaren irudi fideltzat har daitekeenean. Baldintza hau betetzeak zera esan nahi du:

- Informazioa osoa eta objektiboa izatea.
- Eragiketen oinarri ekonomikoa forma juridikoari gailentzea.
- Ziurgabetasunaren aurrean, zuhurra izatea estimazioak eta balioespenak egitean.

d) Alderagarria izatea. Informazioa alderagarria da, beste erakunde batzuetako informazioaren aldera daitekeenean edo erakunde horren beraren beste aldi batzuetako informazioarekin aldera daitekeenean.

## 3. Kontabilitate-printzipioak.

1. Jarraian zehaztutako ondarearen izaera ekonomikoa duten kontabilitate-printzipioak ezarri garatuko da erakunde baten kontabilitatea:

a) Kudeaketa jarraitua. Erakundeak jarduerarekin denbora mugagabe jarraituko duela usteko da, kontrakorik frogatu ezean. Beraz, printzipio hauek ez dira ezarriko ondarearen likidazio-balioa zehazteko.

## 2º Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales.

La información incluida en las cuentas anuales debe cumplir los requisitos o características siguientes:

a) Claridad. La información es clara cuando los destinatarios de la misma, partiendo de un conocimiento razonable de las actividades de la entidad y del entorno en el que opera, pueden comprender su significado.

b) Relevancia. La información es relevante cuando es de utilidad para la evaluación de sucesos (pasados, presentes o futuros), o para la confirmación o corrección de evaluaciones anteriores. Esto implica que la información ha de ser oportuna, y comprender toda aquella que posea importancia relativa, es decir, que su omisión o inexactitud pueda influir en la toma de decisiones económicas de cualquiera de los destinatarios de la información.

c) Fiabilidad. La información es fiable cuando está libre de errores materiales y sesgos y se puede considerar como imagen fiel de lo que pretende representar. El cumplimiento de este requisito implica que:

- La información sea completa y objetiva.
- El fondo económico de las operaciones prevalezca sobre su forma jurídica.
- Se deba ser prudente en las estimaciones y valoraciones a efectuar en condiciones de incertidumbre.

d) Comparabilidad. La información es comparable, cuando se pueda establecer su comparación con la de otras entidades, así como con la de la propia entidad correspondiente a diferentes periodos.

## 3º Principios contables.

1. La contabilidad de la entidad se desarrollará aplicando los principios contables de carácter económico patrimonial que se indican a continuación:

a) Gestión continuada. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que continúa la actividad de la entidad por tiempo indefinido. Por tanto, la aplicación de los presentes principios no irá encaminada a determinar el valor liquidativo del patrimonio.

b) Sortzapena. Transakzioak eta beste hainbat egitate ekonomiko euren irudikatzen dituzten ondasun- eta zerbitzu-korronte errearen arabera aintzatetsi beharko dira, eta ez eurretatik eratorritako finantza- edo moneta-korrontea gertatzen denean. Printzipio honekin bat eginez aintzatetsitako elementuak aktiboak, pasiboak, ondare garbia, sarrerak eta gastuak dira.

Zerbitzu- eta ondasun-korronte erreala argi identifikatu ezin bada, gastuak, sarrerak edo egoerak eskatzen dituen elementuak aintzatetsiko dira, eragiten dieten aktibo- eta pasibo-aldaketak sortzen direnean.

c) Uniformetasuna. Aukera bat baino gehiago dagoenean eta irizpide bat hautatzen denean, denboran zehar mantendu egin beharko da eta ezaugarri berberak dituzten ondare-elementu guztiei aplikatu, irizpidea hautatzeko izan diren arrazoiak aldatzen ez diren artean.

Horiek aldatzen badira, inguruabarrak memorian jasoko dira, aldaketak urteko kontuetan izandako eragin kuantitatiboa eta kualitatiboa zehaztuz.

d) Zuhurtasuna. Ziurgabetasunaren aurrean, zuhurra izan behar da estimazioak eta balioespenak egitean, aktiboak edo sarrerak neurritz kanpo balioetsi ez daitezzen eta obligazioak edo gastuak gutxietsi ez daitezzen. Baina, gainera, zuhurra izateak ez ditu aktiboak edo sarrerak gutxietsi behar eta obligazioak edo gastuak neurritz kanpo balioetsi behar. Izan ere, horrek informazioari neutraltasuna kenduko lioke eta bere fidagarritasunari kalte egingo lioke.

e) Ez konpentsatzea. Arauren batek espresuki kontrakoa ezarri ezean, balantzeko aktiboko eta pasiboko partidak ezin izango dira konpentsatu, ezta ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua edo ondare garbiaren aldaketen egoera-orria osatzen duten gastuak eta sarrerak ere, eta urteko kontuak osatzen dituzten elementuak bakoitza bere aldetik balioetsiko dira.

f) Garrantzi erlatiboa. Kontabilitate-printzipio edo -irizpideak aplikatzea, euren eta euren eraginek izan dezaketen garrantzi erlatiboak zuzenduko du. Hortaz, horietako batzuk zorrotz ez aplikatzea onartuko da, zorrotasun ezak eragin handirik ez duenean, hau da, garrantzi erlatibo txikia duenean kuantitatiboki nahiz kualitatiboki eta, beraz, ondare-egoeraren eta subjektu

b) Devengo. Las transacciones y otros hechos económicos deberán reconocerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de aquéllos. Los elementos reconocidos de acuerdo con este principio son activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos.

Si no puede identificarse claramente la corriente real de bienes y servicios se reconocerán los gastos o los ingresos, o el elemento que corresponda, cuando se produzcan las variaciones de activos o pasivos que les afecten.

c) Uniformidad. Adoptado un criterio contable dentro de las alternativas permitidas, deberá mantenerse en el tiempo y aplicarse a todos los elementos patrimoniales que tengan las mismas características en tanto no se alteren los supuestos que motivaron su elección.

Si procede la alteración justificada de los criterios utilizados, dicha circunstancia se hará constar en la memoria, indicando la incidencia cuantitativa y cualitativa de la variación sobre las cuentas anuales.

d) Prudencia. Se deberá mantener cierto grado de precaución en los juicios de los que se derivan estimaciones bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobrevaloren, y que las obligaciones o los gastos no se infravaloren. Pero, además, el ejercicio de la prudencia no debe suponer la minusvaloración de activos o ingresos ni la sobrevaloración de obligaciones o gastos, realizados de forma intencionada, ya que ello privaría de neutralidad a la información, suponiendo un menoscabo a su fiabilidad.

e) No compensación. No podrán compensarse las partidas del activo y del pasivo del balance, ni las de gastos e ingresos que integran la cuenta del resultado económico patrimonial o el estado de cambios en el patrimonio neto, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales, salvo aquellos casos en que de forma excepcional así se regule.

f) Importancia relativa. La aplicación de los principios y criterios contables, deberá estar presidida por la consideración de la importancia en términos relativos que los mismos y sus efectos pudieran presentar. Por consiguiente, podrá ser admisible la no aplicación estricta de alguno de ellos, siempre y cuando la importancia relativa en términos cuantitativos o cualitativos de la variación

ekonomikoaren emaitzen irudi fidela aldatzen ez duenean. Garrantzi erlatibo txikia duten partidak eta zenbatekoak izaeraz edo funtzioz antzekoak diren beste batzuekin elkartuta aurkeztu ahal izango dira. Printzipio hau aplikatu arren, ez dira inoiz lege-arauak hautsiko.

Aurreko printzipioen artean gatazkaren bat sortuz gero, lehentasuna emango zaio urteko kontuek erakundearen ondarearen, finantza-egoeraren eta emaitzen irudi fidela emateko egokiena denari.

2. Aurrekontu-araudi aplikagarrian jasotako aurrekontu izaera duten printzipioak ere ezarriko dira; hurrengo hauek, bereziki:

a) Aurrekontu-egoztearen printzipioa. Gastuen eta sarreraren aurrekontuei ezarri beharreko eragiketen egoztearen hurrengo irizpideei jarraiki egin beharko da:

Aurrekontuen gastu eta sarrerak euren izaera ekonomikoaren arabera egotziko dira, eta gastuen kasuan, gainera, eurekin lortu nahi den helburuaren arabera. Aurrekontuen gastu eta sarrerak sailkatzeko, horiek kudeatzeaz arduratzen den organoak esandakoa jarraituko da.

Erosketetatik, obretatik, zerbitzuetatik, emateetatik edo gastuetatik, oro har, eratorritako aurrekontu-obligazioak horiek egiten diren ekitaldiaren aurrekontuari egotziko zaizkie dagozkien kredituen kargura. Aintzatesten edo likidatzen diren ekitaldiaren aurrekontuei egotziko zaizkie eskubideak.

b) Jaregite-printzipioa. Oro har, aurrekontu izaera duten sarrerak izaera horretako gastu guztiak finantzatzera bideratuko dira, batzuen eta besteen artean harreman zuzenik izan gabe. Aurrekontu-gastu zehatz batzuk eurei eragiten diren aurrekontuen sarrera jakinen finantzatzen badira, kontabilitate-sistemak egoera hori islatu beharko du eta horren jarraipena egitea baimendu.

#### 4. Urteko kontuetako elementuak.

1. Erakundearen finantza-egoerarekin nahiz ondarearekin erlazionatuta dauden urteko kontuen elementuak, balantzean erregistratzen direnak,

constatada sea escasamente significativa y no altere, por tanto, la imagen fiel de la situación patrimonial y de los resultados del sujeto económico. Las partidas o importes cuya importancia relativa sea escasamente significativa podrán aparecer agrupados con otros de similar naturaleza o función. La aplicación de este principio no podrá implicar en caso alguno la trasgresión de normas legales.

En los casos de conflicto entre los anteriores principios contables deberá prevalecer el que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

2. También se aplicarán los principios contables de carácter presupuestario recogidos en la normativa presupuestaria aplicable, y en especial los siguientes:

a) Principio de imputación presupuestaria. La imputación de las operaciones que deban aplicarse a los presupuestos de gastos e ingresos deberá efectuarse de acuerdo con los siguientes criterios:

Los gastos e ingresos presupuestarios se imputarán de acuerdo con su naturaleza económica y, en el caso de los gastos, además, de acuerdo con la finalidad que con ellos se pretende conseguir. Los gastos e ingresos presupuestarios se clasificarán, en su caso, atendiendo al órgano encargado de su gestión.

Las obligaciones presupuestarias derivadas de adquisiciones, obras, servicios, prestaciones o gastos en general se imputarán al presupuesto del ejercicio en que éstos se realicen y con cargo a los respectivos créditos; los derechos se imputarán al presupuesto del ejercicio en que se reconozcan o liquiden.

b) Principio de desafectación. Con carácter general, los ingresos de carácter presupuestario se destinarán a financiar la totalidad de los gastos de dicha naturaleza, sin que exista relación directa entre unos y otros. En el supuesto de que determinados gastos presupuestarios se financien con ingresos presupuestarios específicos a ellos afectados, el sistema contable deberá reflejar esta circunstancia y permitir su seguimiento.

#### 4º Elementos de las cuentas anuales.

1. Los elementos de las cuentas anuales relacionados con el patrimonio y la situación financiera de la entidad, que se registran en el

ondoko hauek dira:

a) Erakundeak ekonomikoki kontrolatzen dituen ondasunak, eskubideak eta bestelako baliabideak, lehenagoko gertaeren ondorioz sortuak eta espero denez, erakundeari etorkizunean etekin ekonomikoak eta zerbitzu-potentziala emango dizkietenak. Aktibo gisa kalifikatuko dira beste aktibo batzuen etekin ekonomikoa edo zerbitzu-potentziala lortzeko beharrezkoak direnak.

«Etorkizuneko etekin ekonomikoen» eramaile diren aktiboak ondasunen hornidura bidez edo ondasun horiekin zerbitzuak emanez etekin komertziala sortzeko helburuarekin edukitzen direnak dira: aktibo batek etekin komertziala sortzen du baldin eta hura erabiltzeko modua irabaziak lortzera zuzendutako erakundeek erabakitakoarekin bat badator. Etekin komertziala lortzeko aktibo bat izateak adierazten du erakundeak aktibo horren bidez (edo aktibo horren unitatearen bidez) diru-fluxuak lortu nahi dituela eta aktibo hori izateak barne hartzen duen arriskua islatzen duten etekinak lortu nahi dituela.

«Zerbitzu-potentziala» daramaten aktiboak etekin komertziala lortzea ez den beste helburu batzuekin edukitzen diren aktiboak dira, esaterako, aktibo horiek sortzen dituzten fluxu sozioekonomikoak, herritarrei onurak egiten dietenak; alegia, gizarte-onura edo zerbitzu-potentziala.

b) Pasiboak: uneko obligazioak, lehenago gertaeren ondorioz sortuak. Horiek desagertzearekin baliteke etekin ekonomikoak dakartzaten baliabideak eta zerbitzu-potentziala gutxitzea. Ondorio hauetarako, hornidurak ere hemen sartzen dira.

c) Ondare garbia: entitatearen aktiboen hondar-zatia da, haren pasibo guztiak kendu ondoren. Hor sartzen dira erakundeek edo erakunde jabeek, erakundea sortu zenean edo geroago, egindako ekarpenak (pasibo izaerarik ez dutenak) eta emaitza metatuak edo ondarea ukitzen duten bestelako aldakuntzak.

2. Ondarearen emaitza ekonomikoaren neurriarekin eta ondare garbian egindako beste doitze batzuekin lotutako elementuak (ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan edo ondare garbiaren aldakuntzen egoera-orrian adieraziak) honako hauek dira:

a) Sarrerak: ekitaldian zehar erakundearen

balance son:

a) Activos: bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la entidad, resultantes de sucesos pasados, de los que es probable que la entidad obtenga en el futuro rendimientos económicos o un potencial de servicio. También serán calificados como activos aquellos que sean necesarios para obtener los rendimientos económicos o el potencial de servicio de otros activos.

Los activos portadores de «rendimientos económicos futuros» son aquellos que se poseen con el fin de generar un rendimiento comercial a través de la provisión de bienes o prestación de servicios con los mismos: un activo genera un rendimiento comercial cuando se utiliza de una forma consistente con la adoptada por las entidades orientadas a la obtención de beneficios. La posesión de un activo para generar un rendimiento comercial indica que la entidad pretende obtener flujos de efectivo a través de ese activo (o a través de la unidad a la que pertenece el activo) y obtener un rendimiento que refleje el riesgo que implica la posesión del mismo.

Los activos portadores de «potencial de servicio» son aquellos que se poseen con una finalidad distinta a la de generar un rendimiento comercial, como pueden ser los flujos económicos sociales que generan dichos activos y que benefician a la colectividad, esto es, su beneficio social o potencial de servicio.

b) Pasivos: obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio. A estos efectos, se entienden incluidas las provisiones.

c) Patrimonio neto: constituye la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por la entidad o entidades propietarias, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten.

2. Los elementos relacionados con la medida del resultado económico patrimonial y otros ajustes en el patrimonio neto, que se reflejan en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto son:

a) Ingresos: incrementos en el patrimonio

ondare garbiak izandako gehikuntzak, bai aktiboen barneratzeagatik, gehikuntzagatik edo pasiboen gutxikuntzagatik, betiere erakundeek edo erakunde jabeek egindako ekarpenak, diruzkoak nahiz bestelakoak ez badira.

b) Gastuak: ekitaldian zehar erakundearen ondare garbiak izandako gutxikuntzak, bai aktiboen irteeragatik edo beherapenagatik, bai pasiboen aintzatespen edo gehikuntzagatik. Baldin eta, gutxikuntza horiek ez badira sortu erakunde edo erakunde jabeei egindako ondare-ekarpenen itzulketengatik, itzulketa horiek diruzkoak edo ez diruzkoak izan.

Ekitaldiko sarrerak eta gastuak bere emaitzara egotziko, ez baldin badira zuzenean egotzen ondare garbira, Kontabilitate Publikoko Plan Orokor honen bigarren zatian edo Plana garatzen duen arauben batean ezarritakoaren arabera.

3. Ondorengoak dira aurrekontuaren likidazioaren egoera-orrian islatzen den aurrekontuaren gauzatzearekin erlazioatutako elementuak:

a) Aurrekontu-gastuak: Erakundearen gastuen aurrekontuan jasotako kredituen erabilera adierazten duten fluxuak dira. Gastuetan, aktiboen erosketan edo pasibo finantzarioen baliogabetzean jatorria duen aurrekontua ordaintzeko obligazioa dakarte.

Horrenbestez, termino hori erakundearen aurrekontuaren likidazioaren egoera-orriari egotzi beharreko fluxuentzat gordetzen da. Ez da nahastu behar «gastu» terminoarekin, aurrekontu-gastu batzuk ez direlako gastu, eta alderantziz.

b) Aurrekontu-sarrerak: Erakundearen aurrekontu-gastuak finantzatzeko baliabideak zehazten dituzten fluxuak dira. Aurrekontu-kobrantzarako eskubideak sortzen dituzte, eta aurrekontu egokiari egotzi behar zaizkio, jatorria sarreretan, aktiboak inorenganatzean, mugaeguneratzean edo ezeztatzean, pasibo finantzarioen jaulkipenean, gastuak gutxitzean edo ondare garbiaren gehikuntzan izanik.

Horrenbestez, termino hori erakundearen aurrekontuaren likidazioaren egoera-orriari egotzi beharreko fluxuentzat gordetzen da. Ez da nahastu behar «sarrera» terminoarekin, aurrekontu-sarrera batzuk ez direlako sarrera, eta alderantziz.

4. Hurrengoak dira diru-fluxuen egoera-orrian

neto de la entidad, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones patrimoniales, monetarias o no, de la entidad o entidades propietarias cuando actúen como tales.

b) Gastos: decrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento de los pasivos, siempre que no tengan su origen en devoluciones de aportaciones patrimoniales y en su caso distribuciones, monetarias o no, a la entidad o entidades propietarias cuando actúen como tales.

Los ingresos y gastos del ejercicio se imputarán al resultado del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad Pública o en su normativa de desarrollo.

3. Los elementos relacionados con la ejecución del presupuesto que se reflejan en el estado de liquidación del presupuesto son:

a) Gastos presupuestarios: Son aquellos flujos que suponen el empleo de créditos consignados en el presupuesto de gastos de la entidad. Su realización conlleva obligaciones a pagar presupuestarias con origen en gastos, en adquisición de activos o en la cancelación de pasivos financieros.

Por tanto, este término se reserva para aquellos flujos que deben imputarse al estado de liquidación del presupuesto de la entidad. No debe confundirse con el término «gasto», ya que existen gastos presupuestarios que no constituyen un gasto y viceversa.

b) Ingresos presupuestarios: Son aquellos flujos que determinan recursos para financiar los gastos presupuestarios de la entidad. Generan derechos de cobro presupuestarios, que deben imputarse al correspondiente presupuesto, con origen en ingresos, en la enajenación, el vencimiento o la cancelación de activos, en la emisión de pasivos financieros, en la disminución de gastos o en el incremento del patrimonio neto.

Por tanto, este término se reserva para aquellos flujos que deben imputarse al estado de liquidación del presupuesto de la entidad. No debe confundirse con el término «ingreso», ya que existen ingresos presupuestarios que no constituyen ingreso y viceversa.

4. Los elementos relacionados con movimientos

islatzen diren diruzaintza-mugimenduekin erlazionatutako elementuak:

a) Kobrantzak: Diruaren sarrera-fluxuak dira eta erakundearen diruzaintza haztea dakarte.

b) Ordainketak: Diruaren irteera-fluxuak dira eta erakundearen altxortegia txikitzea dakarte.

##### 5. Urteko kontuetako elementuak erregistratzeko edo kontabilizatzeko irizpideak.

###### 1. Erregistrorako irizpideak.

Erregistroa edo aintzatespena urteko kontuetako hainbat elementu kontabilitatera sartzeko prozesua da. Horretarako aurreko atalean jasotako irizpideak eta atal honetan jasoko direnak bete behar dira. Ordena kronologiko egokian erregistratu behar dira gertakari ekonomiko guztiak.

###### 2. Aktiboak eta pasiboak.

Ondoko kasuetan aktiboak balantzean aintzatesi behar dira:

- Horiei esker erakundeak etorkizunean etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala lortuko direla uste denean.
- Betiere, fidagarritasunez balioetsi daitezkeenean.

Bi horietako lehenak esan nahi du aktiboari loturiko arrisku eta abantailak erakundeari intsuldatu zaizkiola.

Aktibo bat aintzatesteak esan nahi du, aldi berean, pasibo bat edo sarrera bat aintzatestea, edo beste aktibo edo gastu bat murriztea edo ondare garbiaren handitzea. Era berean, aktiboetatik lortzea espero den etekin ekonomikoen nahiz zerbitzu-potentzialaren murrizpena ere aintzatesi beharko da, izan narriadura fisikoarengatik, erabiliz higitzeagatik edo zaharkituta geratzeagatik.

Ondoko kasuetan pasiboak balantzean aintzatesi behar dira:

- Epemugan, obligazioa kitatzeko, etorkizuneko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala barne hartzen dituzten

de tesorería que tienen su reflejo en el estado de flujos de efectivo son:

a) Cobros: Son los flujos de entrada de efectivo y suponen un aumento de la tesorería de la entidad.

b) Pagos: Son los flujos de salida de efectivo y suponen una disminución de la tesorería de la entidad.

##### 5º Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales.

###### 1. Criterios de registro.

El registro o reconocimiento contable es el proceso por el que se incorporan a la contabilidad los diferentes elementos de las cuentas anuales cuando cumplan las definiciones del apartado anterior y los criterios establecidos en este apartado. Todos los hechos económicos deben ser registrados en el oportuno orden cronológico.

###### 2. Activos y pasivos.

Los activos deben reconocerse en el balance cuando:

- Se considere probable que la entidad obtenga, a partir de los mismos, rendimientos económicos o un potencial de servicio en el futuro.
- Y siempre que puedan valorarse con fiabilidad.

La primera de las dos condiciones supone que los riesgos y ventajas asociados al activo han sido traspasados a la entidad.

El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo o de un gasto, o el incremento del patrimonio neto. Asimismo, habrá de reconocerse cualquier disminución en los rendimientos económicos o el potencial de servicio esperados de los activos, ya venga motivada por su deterioro físico, por su desgaste a través del uso, o por su obsolescencia.

Se reconocerá un pasivo en el balance cuando:

- Se considere probable que, a su vencimiento, y para liquidar la obligación, deban de entregarse o cederse recursos

baliabideak eman edo laga behar direla uste denean.

- Bere balioa fidagarritasunez zehaztu behar denean.

Pasibo bat aintzatesteak esan nahi du, aldi berean, aktibo edo gastu bat aintzatestea, edo beste pasibo bat murriztea, edo sarrerena edo ondare garbiarena.

Aurrekontua egiterakoan isla izan dezaketen aktibo eta pasiboek dagokienez, kasu bakoitzean jarritako prozeduraren arabera, aurrekontuen gastuak edo sarrera aintzatesteko ekintzak zehazten direnean egingo da aintzatespena. Kasu honetan, aldia ixten den egunean behintzat, aipatu ekintzak ez zehaztuta ere, erakundeak egun horretara arte sortutako aktiboak eta pasiboak aintzatesi beharko dira balantzean.

### 3. Sarrerak eta gastuak.

Erakundearen baliabide ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala hazi direlako onartzen dira sarrerak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan edo ondare garbiaren aldaketan egoera-orrian. Aktiboak gehitu direlako edo pasiboak murriztu direlako hazten dira zerbitzu-potentzial edo baliabide ekonomiko horiek, betiere, zenbatekoa fidagarritasunez zehatz daitekeenean. Beraz, horrek, aldi berean aktibo bat, aktibo baten hazkundea, edo pasibo baten desagertzea edo murrizpena aintzatestea dakar.

Erakundearen baliabide ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala murrizten direnean ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan edo ondare garbiaren aldaketan egoera-orrian gastua aintzatesi behar da. Aktiboak murriztu direlako edo pasiboak gehitu direlako murrizten dira baliabide ekonomiko edo zerbitzu-potentzial horiek, betiere, zenbatekoa fidagarritasunez balioetsi daitekeenean. Gastu bat aintzatesteak, aldi berean pasibo bat, edo pasibo horren hazkundea, edo aktibo baten desagertzea edo murrizpena dakartza. «Sensu contrario», obligazio bat aintzatesteak baina, aldi berean, harekin zerikusia duen aktibo bat ez aintzatesteak berekin dakar gastu bat dagoela, eta hori kontabilitatean jaso behar da.

Aurrekontua egiterakoan isla izan dezaketen gastuei eta sarrerei dagokienez, kasu bakoitzean jarritako prozeduraren arabera, aurrekontuen gastuak eta sarrerak aintzatesteko ekintzak

que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio futuros.

- Y es necesario que su valor pueda determinarse con fiabilidad.

El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo o de un gasto, o la disminución de otro pasivo, o de ingresos o del patrimonio neto.

Cuando se trate de activos y pasivos que también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto, el mencionado reconocimiento podrá realizarse cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten los correspondientes actos que determinan el reconocimiento de gastos o ingresos presupuestarios. En este caso, al menos a la fecha de cierre del periodo, aunque no hayan sido dictados los mencionados actos, deberán reconocerse en el balance los activos y pasivos devengados por la entidad hasta dicha fecha.

### 3. Ingresos y gastos.

El reconocimiento de ingresos en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, tiene lugar como consecuencia de un incremento de los recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un incremento de activos, o una disminución de los pasivos, y siempre que su cuantía pueda determinarse con fiabilidad. Por lo tanto, conlleva el reconocimiento simultáneo de un activo, o de un incremento en un activo, o la desaparición o disminución de un pasivo.

Debe reconocerse un gasto en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, cuando se produzca una disminución de recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un decremento en los activos, o un aumento en los pasivos, y siempre que pueda valorarse o estimarse su cuantía con fiabilidad. El reconocimiento de un gasto implica, por tanto, el simultáneo reconocimiento de un pasivo, o de un incremento en éste, o la desaparición o disminución de un activo. «Sensu contrario», el reconocimiento de una obligación sin reconocer simultáneamente un activo relacionado con la misma, implica la existencia de un gasto, que debe ser reflejado contablemente.

Cuando se trate de gastos e ingresos que también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto el mencionado reconocimiento se podrá realizar cuando, de acuerdo con el procedimiento



zehazten direnean egingo da aintzatespena. Kasu honetan, aldia ixten den egunean behintzat, aipatu ekintzak ez zehaztuta ere, erakundeak egun horretara arte sortutako gastuak eta sarrerak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan aintzatesi beharko dira, edo ondare garbiko aldaketan-egoera-orrian.

Edonola ere, urteko kontuen denboraldi berean erregistratuko dira transakzio berberetatik edo beste gertaera ekonomiko batzuetatik zuzenean eta aldi berean sortzen diren gastuak eta sarrerak.

#### 4. Aurrekontu-gastuak eta -sarrerak.

Aurrekontuaren likidazio egoeran aurrekontu-gastua aintzatesiko da, jarritako prozeduraren arabera, aurrekontu-obligazioa aintzateseko eta kitatzeko dagokion administrazio-egintza agintzen denean. Ordaindu beharreko aurrekontu-obligazioa aintzatestea dakar, bai eta aktibo edo gastu baten aintzatespena edo beste pasibo baten murrizpena ere.

Aurrekontuaren likidazio egoeran aurrekontu-sarrera aintzatesiko da, jarritako prozeduraren arabera, kobrantza-eskubidea kobratzeko dagokion administrazio-egintza agintzen denean edo kuantifikatzen duen dokumenturen bat dagoenean. Kobratzeko aurrekontu-eskubidea aintzatestea dakar, bai eta pasibo edo sarrera baten aintzatespena, beste aktibo edo gastu baten murrizpena edota ondare garbiaren hazkundera ere.

Jasotako transferentzien edo diru-laguntzen ondoriozko aurrekontu-sarreraren aintzatespena haiek gauzatu diren aktiboaren gehikuntza (diruzaintza) gertatzen denean egin behar da. Hala ere, haien onuraduna den erakundeak lehenago aintzatesi ahal izango du aurrekontu-sarrera, bana-banako akordioa badago transferentzia edo diru-laguntza emateko erakunde horri, hura baliatzeko baldintzak bete badira, eta hura jasotzeari buruz zentzuzko dudarik ez badago.

Era berean, daukaten arautze bereziaren arabera geroagoko behin betiko likidazio baten konturako entregan bidez gauzatzen diren diru-laguntza eta transferentzia izendunetan, erakunde onuradunak aurrekontu-sarrera gisa aintzatesi ahal izango ditu dagokien aldiaren hasierako konturako entregak (hau da, hilean, hiru hilean... behingoak). Behin betiko likidazioaren ondoriozko aurrekontu-sarreraren aintzatespena, hala egokitzuz gero,

establecido en cada caso, se dicten los correspondientes actos que determinan el reconocimiento de gastos o ingresos presupuestarios. En este caso, al menos a la fecha de cierre del periodo, aunque no hayan sido dictados los mencionados actos, deberán reconocerse en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto los gastos e ingresos devengados por la entidad hasta dicha fecha.

En cualquier caso, se registrarán en el mismo periodo de cuentas anuales, los gastos e ingresos que surjan directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros hechos económicos.

#### 4. Gastos e ingresos presupuestarios.

Se reconocerá un gasto presupuestario en el estado de liquidación del presupuesto cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria. Supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria a pagar y, simultáneamente, el de un activo o de un gasto o la disminución de otro pasivo.

Debe reconocerse un ingreso presupuestario en el estado de liquidación del presupuesto cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de liquidación del derecho de cobro, o documento equivalente que lo cuantifique. Supone el reconocimiento del derecho presupuestario a cobrar, y simultáneamente el de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo, o de un gasto o el incremento del patrimonio neto.

El reconocimiento del ingreso presupuestario derivado de transferencias o subvenciones recibidas debe realizarse cuando se produzca el incremento del activo en el que se materialicen (tesorería). No obstante el ente beneficiario de las mismas podrá reconocer el ingreso presupuestario con anterioridad, si existe un acuerdo individualizado de concesión de la transferencia o subvención a favor de dicho ente, se han cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existen dudas razonables sobre su percepción.

Asimismo, en aquellas subvenciones y transferencias nominativas que, de acuerdo con su regulación específica, se hacen efectivas mediante entregas a cuenta de una liquidación definitiva posterior, la entidad beneficiaria podrá reconocer como ingresos presupuestarios las entregas a cuenta al inicio del periodo al que se refieran (esto es con periodicidad mensual, trimestral, etc.). El reconocimiento, en su caso, del

aurreko lerrokan adierazitako irizpidearen arabera gauzatuko da.

Aurrekontuko kobratze-eskubide aintzatetsien atzerapenak edo zatikapenak onartzeak berekin badakar eskubidearen epemuga geroagoko ekitaldi batera aldatzea, kreditu horiek birsailkatu egingo dira balantzean, eta haien aurrekontu-baliogabetzea gertatuko da, daukaten epemuga berriari dagokion ekitaldiko indarreko aurrekontuan aplikatu egin beharko baitira.

Oro har, zorpetze-eragiketa aurrekontu-sarrera moduan erregistratuko da mailegu-emaileak kapitalak ordaintzearekin batera. Une hori, normalean, masan egindako jaulkipenen harpidetze-aldiaren amaierarekin bat etortzen da, hala nola, eragiketa berezietan, mailegu-kontratua formalizatzeko unearekin.

Hala ere, aurrekontu-sarrera hori, hala nola dagokion pasibo finantzarioa, lehenago aintzatetsi ahal izango da, baldin eta kontratuko baldintzetatik ondorioztatzen bada hura irmoa dela, eta bi aldeek galdagarria, betiere honako baldintza hauek betetz gero:

a) Zorpetze-eragiketa ekitaldia itxi baino lehen formalizatu dela.

b) Behar bezain ongi justifikatuta dagoela elkarri lotuta daudela aurreikusitako inbertsioak eta haiek finantzatzeko zorpetze-eragiketara jo izana.

c) Ez dagoela inolako murrizketarik formalizatutako eragiketa horiek guztiz baliatzeko, eta dagozkien kapitalen baliatze partziala edo pixkanakakoa udal-diruzaintzaren kudeaketa-esparruan hartutako erabakien ondorio dela.

d) Kreditu-eragiketa horiek finantzatutako inbertsioak ekitaldiaren itxieran agertzen direla, «aintzatetsitako obligazioa» fasean behintzat.

Trukeetan, eskudirutan jasotako edo ordaindutako konpentsazioek soilik sortuko dute aurrekontu-sarrera edo -gastu bat, hurrenez hurren.

## 6. Balioespen-irizpideak

ingreso presupuestario derivado de la liquidación definitiva se efectuará de acuerdo con el criterio establecido en el párrafo anterior.

La concesión de aplazamientos o fraccionamientos en los derechos a cobrar presupuestarios reconocidos que implique el traslado del vencimiento del derecho a un ejercicio posterior supondrá la reclasificación de tales créditos en el balance y la anulación presupuestaria de los mismos, que deberán aplicarse al presupuesto en vigor en el ejercicio de su nuevo vencimiento.

Con carácter general, la operación de endeudamiento se registrará como ingreso presupuestario simultáneamente al desembolso de los capitales por parte del prestamista. Dicho momento, generalmente, es coincidente con la finalización del periodo de suscripción en las emisiones en masa, y con el momento de la formalización del contrato de préstamo en las operaciones singulares.

No obstante, podrá reconocerse dicho ingreso presupuestario, así como el correspondiente pasivo financiero, con anterioridad, si de las condiciones del contrato se deduce que este es firme y exigible por ambas partes y siempre que se cumplan las condiciones siguientes:

a) Que la operación de endeudamiento haya sido formalizada antes del cierre del ejercicio.

b) Que se pueda justificar de modo suficiente la relación entre las inversiones previstas y el recurso a la operación de endeudamiento para su financiación.

c) Que no exista ninguna restricción para la completa disposición de estas operaciones formalizadas, respondiendo la disposición parcial o progresiva de sus capitales a decisiones adoptadas en el ámbito de la gestión de la tesorería municipal.

d) Que las inversiones financiadas por dichas operaciones de crédito figuren al cierre del ejercicio, al menos, en fase de «obligación reconocida».

En las permutas, solo las compensaciones recibidas o abonadas en metálico generarán un ingreso o un gasto presupuestario, respectivamente.

## 6º Criterios de valoración.

Balioespena urteko kontuak osatzen dituzten elementuetako bakoitzari diru-balio bat esleitzeko prozesua da, elementu horietako bakoitza balioesteko Kontabilitate Publikoko Plan Orokor honen bigarren zatian ezarritako arauen arabera.

Aintzatespen- eta balioespen-arau bereziren batean balioespen-irizpideen garapenik baldin bada, horri kasu egingo zaio.

Horretarako, ondoko definizioak izango dira kontuan:

#### 1. Eskuratze-prezioa.

Eskuratze-prezioan sartzen da dirutan edo partida baliokidetan ordaindutako edo ordaindu beharreko zenbatekoa eta, halaber, aktiboa erostearekin edo erabiltzeko prest jartzearekin –helburu erabilerarako– lotutako edozer kostu.

#### 2. Produkzio-kostua.

Ekoizpen-kostuan sartzen da lehengaien eta bestelako material kontsumigarrien eskuratze-prezioa, aktiboari zuzenean egotz dakizkiokeen ekoizpen-faktoreena eta aktiboarekin zeharka lotutako ekoizpen-kostuei dagokien arrazoizko zatia, kostu horiek ekoizpen-, eraikitze- edo fabrikazio-denboraldikoak badira, ekoizpen-baliabideen lanerako ahalmen normala erabili badute eta aktiboa martxan edo erabilgarri jartzeko beharrezkoak badira.

#### 3. Pasibo baten kostua.

Pasibo baten kostua zorpetzeagatik jasotako kontrapartidaren balioa da.

#### 4. Arrazoizko balioa.

Aktibo baten truke eskura daitekeen zenbatekoa edo pasibo bat kitatzeko eman beharrekoa, alderdi interesatuen, behar bezala informatuen artean egindako eragiketa baten bitartez, elkarrekiko independentzia osoz. Arrazoizko balioa zehazteko ez dira kenduko inorenganatzean sor litezkeen transakzio-kostuak. Ez da inolaz ere arrazoizko baliotzat joko, behartuta, presaka edo borondatearen kontrako likidazio-egoera baten ondorioz egindako eragiketetatik ateratako balioa.

La valoración es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada uno de los elementos integrantes de las cuentas anuales, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de valoración relativas a cada uno de ellos, incluidas en la parte segunda de este Plan General de Contabilidad Pública.

Si existe un desarrollo de criterios de valoración en alguna norma de reconocimiento y valoración particular habrá que atender a ello.

A tal efecto, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

#### 1. Precio de adquisición.

El precio de adquisición de un activo es el importe, en efectivo u otros activos, pagado o pendiente de pago, que corresponda al mismo, así como cualquier coste directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado.

#### 2. Coste de producción.

El coste de producción de un activo incluye el precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumidos, el de los factores de producción directamente imputables al mismo, y la fracción que razonablemente corresponda de los indirectamente relacionados con el activo, en la medida en que se refieran al periodo de producción, construcción o fabricación, y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción y sean necesarios para la puesta del activo en condiciones operativas.

#### 3. Coste de un pasivo.

El coste de un pasivo es el valor de la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda.

#### 4. Valor razonable.

Es el importe por el que puede ser adquirido un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. El valor razonable se determinará sin deducir los costes de transacción en los que pudiera incurrirse en su enajenación. No tendrá en ningún caso el carácter de valor razonable el que sea resultado de una transacción forzada, urgente, o como consecuencia de una liquidación involuntaria.

Oro har, arrazoizko balioa kalkulatzeko, merkatuko balio fidagarri bat hartuko da erreferentzia gisa. Alde horretatik, merkatu aktibo batean kotizatutako prezioa izango da arrazoizko balioaren erreferentziarik onena. Merkatu aktiboa izateko baldintza hauek bete behar ditu:

- Elkartrukatzen diren ondasunak edo zerbitzuak homogeenak izatea;
- Ondasun edo zerbitzu jakin batentzat erosleak edo saltzaileak ia edozein unetan aurkitu ahal izatea; eta
- Prezioak ezagunak eta publikoarentzat erraz ezagutzeko modukoak izatea. Gainera, prezio horiek merkatuko transakzio errealak, eguneratuak eta erregularrak adierazten dituzte.

Merkatu aktiborik ez dagoenean, balioespen-ereduak eta -teknikak erabiliko dira elementu bakoitzaren arrazoizko balioa kalkulatzeko. Balioespen-eredu eta -tekniketan sartzen dira, erabilgarri egonez gero, interesatuta eta behar bezala informatuta dauden alderdiek, elkarren beharrik izan gabe, duela gutxi egin dituzten transakzioen erreferentziak, bai eta funtsean berdinak diren beste aktibo batzuen arrazoizko balioaren erreferentziak, etorkizuneko diru-fluxu zenbatetsiak deskontatzeko metodoen erreferentziak eta oro har aukerak balioesteko erabiltzen diren ereduak ere. Edozein modutan, erabiltzen diren balioespen-teknikek koherenteak izan beharko dute merkatuan prezioak ezartzeko onartzen eta erabiltzen diren metodologiekin eta, merkatuan prezio-estimazio errealistagoak egiten dituela erakutsi duen balioespen-teknikaren bat baldin badago, hori erabili beharko da.

Erabiltzen diren balioespen-teknikek ahalik eta gehien baliatu behar dituzte merkatuan ikus daitezkeen datuak eta merkatuan parte hartzen dutenek prezioa finkatzeko kontuan hartuko lituzketen faktoreak, eta ahalik eta gutxien jo behar dute behatu ezin diren datuetara.

Erakundeak aldizka ebaluatu beharko du balioespen-teknika. Horretarako aktibo horretan bertan egin berri diren transakzioen prezio behagarriak edo eskura dauden merkatuko datu behagarrietan oinarritutako prezioak erabiliko ditu.

Ondoko kasuetan ez da fidagarritzat joko lehenagoko balioespen-ereduen eta -tekniken bidez lortutako arrazoizko balioa:

- Arrazoizko balioaren estimazio-tartean

Con carácter general, el valor razonable se calculará con referencia a un valor de mercado fiable. En este sentido, el precio cotizado en un mercado activo será la mejor referencia del valor razonable, entendiéndose por tal aquel en el que se den las siguientes condiciones:

- Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos.
- Pueden encontrarse en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio, y;
- Los precios son conocidos y fácilmente accesibles para el público. Estos precios, además, reflejan transacciones de mercado reales y actuales y producidas con regularidad.

En aquellos elementos para los que no exista un mercado activo, el valor razonable se obtendrá mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración. Entre los modelos y técnicas de valoración se incluye el empleo de transacciones recientes en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, si estuviesen disponibles, referencias al valor razonable de otros activos que son sustancialmente iguales, descuentos de flujos de efectivo y modelos generalmente aceptados para valorar opciones. En cualquier caso, las técnicas de valoración empleadas deberán ser consistentes con las metodologías generalmente aceptadas por el mercado para la fijación de precios, debiéndose usar, si existe, la técnica de valoración empleada por el mercado que haya demostrado ser la que obtiene unas estimaciones más realistas de los precios.

Las técnicas de valoración empleadas deberán maximizar el uso de datos observables de mercado y otros factores que los participantes en el mercado considerarían al fijar el precio, y limitar en todo lo posible el empleo de datos no observables.

La entidad deberá evaluar la técnica de valoración de manera periódica, empleando los precios observables de transacciones recientes en ese mismo activo o utilizando los precios basados en datos observables de mercado que estén disponibles.

Se considerará que el valor razonable obtenido a través de los modelos y técnicas de valoración anteriores no es fiable cuando:

- La variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable es

aldagarritasuna esanguratsua da, edo

- Tarte horren barruko estimazioen probabilitatea ezin da neurtu arrazoizko balioaren estimazioan erabili ahal izateko.

Balioespena egin behar denean arrazoizko balioan, fidagarritasunez balioetsi ezin diren elementuak (merkatuko balioari erreferentzia eginez edo aurrez adierazitako balioespen-metodo eta -tekniken bidez) erosketa-prezioan, produkzio-kostuan edo kostu amortizatuan balioetsiko dira. Memorian gertakari honen eta berau eragin duten baldintzen aipamena egingo da.

#### 5. Balio bihurtgarri garbia.

Aktiboaren balio bihurtgarri garbiaren zenbatekoa merkatuan inorenganatzearen bidez lor daiteke, modu natural edo ez behartuan, eta hori egiteko beharrezko kostuak ken daitezke, bai eta ekoizpena, eraikuntza edo fabrikazioa amaitzeko beharrezko gastuak ere, baldin eta abian dauden produktuak badira.

#### 6. Erabilera-balioa.

Erakundearen etorkizuneko etekin ekonomikoan barne hartzen dituzten aktiboaren erabilera-balioa zera da: erakunde baten aktibitatearen bilakaera arruntean, dirua erabili delako (edo inorenganatzearen edo beste gertaeraren baten ondorioz), izatea espero den diru horien fluxuen oraingo balioa, arriskurik gabeko merkatuko interes-tasaren arabera eguneratuta. Diru-fluxuen banaketa ziurgabetasunari lotuta dagoenean, fluxu hori aintzatetsiko da diru-fluxuen estimazioei probabilitateak ezarrita. Edonola ere, estimazio horiek kontuan izan beharko dute merkatuko partaideek kontsideratuko luketen beste edozein alderdi, hala nola balioetsitako aktiboaren likidez-maila.

Erakundearentzako zerbitzu-potentziala dakarten aktiboaren erabilera-balioa zerbitzu-potentziala mantenduz aktiboak orain duen balioa da. Aktiboari eman zaion erabilera islatzeko, aktiboaren birjarpen-kostuari metatutako amortizazioa (kostu horren oinarriaren gainean kalkulatuta) kenduz zehazten da.

#### 7. Salmenta-kostuak.

Aktibo baten salmentari zuzenean egotz dakizkiokeen kostu gehigarriak dira, erakundeak

significativa, o

- Las probabilidades de las diferentes estimaciones dentro de este rango no se pueden medir razonablemente para ser utilizadas en la estimación del valor razonable.

Cuando proceda la valoración por el valor razonable, los elementos que no puedan valorarse de manera fiable, con referencia a un valor de mercado o mediante los modelos y técnicas de valoración antes señalados, se valorarán, según proceda, por su precio de adquisición, coste de producción o coste amortizado, haciendo mención en la memoria de este hecho y de las circunstancias que lo motivan.

#### 5. Valor realizable neto.

El valor realizable neto de un activo es el importe que se puede obtener por su enajenación en el mercado, de manera natural o no forzada, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de los productos en curso, los costes estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

#### 6. Valor en uso.

El valor en uso de aquellos activos que incorporan rendimientos económicos futuros para la entidad, es el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad, y, en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición, actualizados a un tipo de interés de mercado sin riesgos. Cuando la distribución de los flujos de efectivo esté sometida a incertidumbre, se considerará ésta asignando probabilidades a las distintas estimaciones de flujos de efectivo. En cualquier caso, esas estimaciones deberán tener en cuenta cualquier otra asunción que los participantes en el mercado considerarían, tal como el grado de liquidez inherente al activo valorado.

El valor en uso de aquellos activos portadores de potencial de servicio para la entidad, es el valor actual del activo manteniendo su potencial de servicio. Se determina por el coste de reposición del activo menos la amortización acumulada calculada sobre la base de ese coste, para reflejar el uso ya efectuado del activo.

#### 7. Costes de venta.

Son los gastos directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la entidad no habría

saltzeko erabakia hartu izan ez balu sortuko ez liratekeenak, gastu finantzarioak kenduta. Aktiboaren jabetza transferitzeko egin beharreko legezko gastuak eta salmenta-komisioak sartzen dira.

#### 8. Zenbateko berreskuragarria.

Aktibo baten zenbateko berreskuragarria bere arrazoizko balioari salmenta gastua eta bere erabilera-balioa kenduta lortzen dena da.

#### 9. Aktibo edo pasibo baten uneko balioa.

Uneko balioa, negozioaren martxa normalean, aktibo batengatik hartuko edo pasibo batengatik ordainduko diren diru-fluxuen zenbatekoa da, deskontu-tasa egokian eguneratua.

#### 10. Aktibo edo pasibo finantzario baten kostu amortizatua.

Aktibo finantzario baten kostu amortizatua kalkulatzeko, printzipaletik dagoeneko itzultako zatia kentzen zaio aktibo finantzarioaren hasierako balioespenean ezarritako zenbatekoari, eta hasierako zenbatekoaren eta mugaeguneko errenboltso-balioaren arteko diferentziatik ondasun ekonomikoen emaitzaren kontura (interes-tasa efektiboaren metodoaren bitartez) egotzitako zatia gehitu edo kendu egiten zaio, egoki denaren arabera, bai eta daukan balioa zuzentzeko kontu baten bidez aintzatetsitako narriaduraren ondoriozko edozein balio-murrizketa ere.

Pasibo finantzario baten kostu amortizatua kalkulatzeko, printzipaletik dagoeneko itzultako zatia kentzen zaio pasibo finantzarioaren hasierako balioespenean ezarritako zenbatekoari, eta hasierako zenbatekoaren eta mugaeguneko errenboltso-balioaren arteko diferentziatik ondasun ekonomikoen emaitzaren kontura (interes-tasa efektiboaren metodoaren bitartez) egotzitako zatia gehitu edo kendu egiten zaio, egoki denaren arabera.

Interes-tasa efektiboa, kontratuan ezarritako baldintzetatik abiatuta eta etorkizuneko kreditu-arriskuengatik izandako galerak kontuan hartu gabe, aktibo edo pasibo finantzario baten eta horren bizitzan zehar espero diren diru-fluxu estimatuen balioa berdintzen dituen eguneratze-tasa da; finantzaketa ematean aurrez kargatzen diren komisio finantzarioak ere sartuko dira kalkuluan. Denboraldi batetik aurrera, diru-fluxuen estimazio fidagarririk ez dagoenean, estimazio fidagarria dagoen azken aldiko fluxuen berdintzat hartuko dira geratzen diren beste fluxuak ere.

incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros. Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.

#### 8. Importe recuperable.

El importe recuperable de un activo es el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.

#### 9. Valor actual de un activo o de un pasivo.

El valor actual es el importe de los flujos de efectivo a recibir o pagar en el curso normal de la actividad de la entidad, según se trate de un activo o de un pasivo, respectivamente, actualizados a un tipo de descuento adecuado.

#### 10. Coste amortizado de un activo o pasivo financiero.

El coste amortizado de un activo financiero es el importe al que inicialmente fue valorado un activo financiero menos los reembolsos de principal, más o menos, según proceda, la parte que de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento se haya imputado en la cuenta de resultado económico patrimonial mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo y menos cualquier reducción de valor por deterioro reconocida mediante una cuenta correctora de su valor.

El coste amortizado de un pasivo financiero, es el importe al que inicialmente fue valorado un pasivo financiero menos los reembolsos de principal y, más o menos, según proceda, la parte que de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento se haya imputado en la cuenta de resultado económico patrimonial mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo.

El tipo de interés efectivo es el tipo de actualización que iguala exactamente el valor contable de un activo o un pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del mismo, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas por riesgo de crédito futuras; en su cálculo se incluirán las comisiones financieras que se carguen por adelantado en la concesión de financiación. Cuando no se disponga de una estimación fiable de los flujos de efectivo a partir de un determinado periodo, se considerará que los flujos restantes

### 11. Aktibo edo pasibo finantzarioei egozteko transakzio-kostuak.

Aktibo finantzario bat erosteari, jaulkitzeari, inorenganatzeari edo bestela xedatzeari, edo pasibo finantzario bat jaulkitzeari edo onartzeari zuzenean egotz dakizkiokeen gastu gehigarriak dira, erakundeak transakzioa egin izan ez balu sortuko ez liratekeenak. Horien artean sartzen dira bitartekariei ordaindutako komisioak, hala nola, artekarien sariak, fede-emaile publikoen parte-hartzearen gastuak eta bestelakoak. Kanpo daude, berriz, erosketan edo jaulkipenean lortutako beherapenak edo sariak, eta gastu finantzarioak, administrazio barrukoak eta aurrez egindako azterketa nahiz analisietatik eratorritakoak.

### 12. Kontabilitate-balioa.

Kontabilitate-balioa balantzean aktibo edo pasibo batek erregistratuta duen zenbateko garbia da; aktiboak direnean, amortizazio metatua eta narriaduragatik erregistratuta eduki dezakeen balio-zuzenketa oro kendu ondoren geratzen dena.

### 13. Aktiboaren hondar-balioa.

Aktibo baten hondar-balioa, une honetan aktibo hori saldu edo bestela xedatuz gero, erakundearen ustez lortuko litzatekeen zenbatekoa da, salmentakostuak kenduta, pentsatuz, aktiboa bere balio-bizitzaren amaieran izan beharreko antzinasunerara eta bestelako baldintzetara heldu dela.

Aktibo baten bizitza erabilgarria erakunde batek aktibo hori erabiliko duela uste den epealdia da, edo baita erakundeak aktibo horretatik lortzea espero duen produkzio-unitateen edo antzekoen kopurua ere.

Bizitza ekonomikoa da, aurreikusten denaren arabera, aktiboa erabiltzaile batek edo gehiagok erabili ahal izango duten denbora edo aktibo horrek emango dituen produkzio-unitateen kopurua.

son iguales a los del último periodo para el que se dispone de una estimación fiable.

### 11. Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero.

Son los gastos directamente atribuibles a la compra o enajenación de un activo financiero, o a la emisión o asunción de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la entidad no hubiera realizado la transacción. Entre ellos se incluyen las comisiones pagadas a intermediarios, tales como las de corretaje, los gastos de intervención de fedatario público y otros, y se excluyen las primas o descuentos obtenidos en la compra o emisión, los gastos financieros, los administrativos internos y los incurridos por estudios y análisis previos.

### 12. Valor contable.

El valor contable es el importe por el que un activo o un pasivo se encuentra registrado en balance, una vez deducida, en el caso de los activos, su amortización acumulada y cualquier corrección valorativa acumulada por deterioro que se haya registrado.

### 13. Valor residual de un activo.

El valor residual de un activo es el importe que la entidad podría obtener en el momento actual por su venta u otra forma de disposición, una vez deducidos los costes estimados para realizar ésta, tomando en consideración que el activo hubiese alcanzado la antigüedad y demás condiciones que se espera que tenga al final de su vida útil.

La vida útil de un activo es el periodo durante el que se espera utilizar el activo por parte de la entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

La vida económica de un activo es el periodo durante el cual el activo se espera que sea utilizable económicamente por parte de uno o más usuarios o el número de unidades de producción que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios.

## BIGARREN ZATIA

### Aintzatespen- eta balioespen-arauak

#### Kontzeptu-esparruaren garapena

Aintzatespen- eta balioespen-arau hauetan, testu honen lehenengo zatian, kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruari buruzkoan, aipatutako kontabilitate-printzipioak eta bestelako xedapenak garatzen dira. Bertan sartzen dira transakzio edo egite ekonomiko mota bakoitzari eta zenbait ondare-elementuri aplikatu beharreko irizpideak eta arauak.

##### 1. Ibilgetu materiala

###### 1. Azalpena.

Ibilgetu materiala osatzen dute aktibo ukigarri, higigarri eta higiezinek; hain zuzen ere,

a) Ondasunen eta zerbitzuen ekoizpenean edo hornikuntzan erabiltzeko edo helburu administratiboetarako erakundeak dauzkanek.

b) Espero denez, urtebete baino gehiagoko bizitza dutenek.

Oro har, ibilgetu materialetik kanpo geratu ahalko dira, eta beraz, ekitaldiaren gastutzat hartu, prezio unitarioa eta garrantzi erlatiboa dela eta (ondarearen masaren barnean), hala aholkatzen duten ondasun higigarriak.

###### 2. Balioespen-irizpide aplikagarriak.

###### a) Eskuratze-prezioa.

Eskuratze-prezioan sartzen dira erosketa-prezioa, inportazioko muga-zergak eta erosketak dituen zeharkako zerga ez errekuagarriak, baita aktiboa erostearekin edo erabiltzeko prest jartzearekin zuzenean erlazioatutako edozer kostu ere. Elementuaren prezioetik kenduko da lortutako edozer deskontu edo beherapen.

Honako hauek jotzen dira erostearekin edo erabiltzeko prest jartzearekin zuzenean erlazioatutako kostutzat:

1) Kokalekua prestatzearen ingurukoak;

2) Hasierako entregari eta ondorengo manipulazioari edo garraioari dagozkionak;

## SEGUNDA PARTE

### Normas de reconocimiento y valoración

#### Desarrollo del marco conceptual

Las normas de reconocimiento y valoración desarrollan los principios contables y otras disposiciones contenidas en la primera parte de este texto, relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. Incluyen criterios y reglas aplicables a distintas transacciones o hechos económicos, así como a diversos elementos patrimoniales.

##### 1ª Inmovilizado material.

###### 1. Concepto.

El inmovilizado material son los activos tangibles, muebles e inmuebles que:

a) Posee la entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios o para sus propios propósitos administrativos.

b) Se espera tengan una vida útil mayor a un año.

Con carácter general, podrán excluirse del inmovilizado material y, por tanto, considerarse gasto del ejercicio, aquellos bienes muebles cuyo precio unitario e importancia relativa, dentro de la masa patrimonial, así lo aconsejen.

###### 2. Criterios de valoración aplicables.

###### a) Precio de adquisición.

Comprende su precio de compra, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, así como cualquier coste directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado. Se deducirá del precio del elemento cualquier clase de descuento o rebaja que se haya obtenido.

Se consideran costes directamente relacionados con la compra o puesta en condiciones de servicio, entre otros, los siguientes:

1) Los de preparación del emplazamiento físico;

2) Los correspondientes a la entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;



3) Instalazioari loturikoak;

4) Ordainsari profesionalak, hala nola, arkitekturako, ingeniartzako edo fedepublikoko zerbitzuengatik ordaindutakoak, nahiz eragileei edo bitartekariei ordaindutako komisio eta ordainsariak; eta

5) Aktiboa desegiteko eta bere kokalekua berritzeko estimatzen den kostuaren oraingo balioa, hornikuntza bat aintzatesten den neurrian.

Erakundeak bere antolamendutik datozen gastuak sortzen baditu, hurrengo baldintza hauek guztiak betetzen badituzte soilik hartuko dira erosketa-prezioaren partetzat:

a) Ondare-elementuaren erosketari edo erabiltzeko prest jartzeari zuzenean esleitzen zaizkionean.

b) Jarraipen- eta kontrol-irizpide bat ezarriz fidagarritasunez neurtu edo egotzi badaitezke.

c) Erosketarako edo erabiltzeko prest jartzeko beharrezkoak direnean, eta beraz, norbere bitartekoak erabili ezean, erakundeaz kanpoko gastu bat egitea beharrezkoa litzatekeenean.

Osoki ibilgetu materialari dagokion elementu baten ordainketa atzeratzen denean, haren erosketa-prezioa eskurako prezioaren berbera izango da. Eskurako prezio baliokidea erabakitzeko, «Pasibo finantzarioak» 9 aintzatespen- eta balioespen-arauaren 4.1 puntuan xedatua kontuan hartuko da, ordaindu beharreko partiden hasierako balioespenaz den bezainbatean.

Aintzatespen- eta balioespen-arau honen «Gastu finantzarioen aktibazioa» 3. atalean jasotako betebeharrak eta baldintzak betetzen direnean, gastu finantzarioak erosketa-prezioan sartu ahalko dira.

Eraiki gabeko orubeei helduta, eskuratze-prezioan sartuko dira egokitze-lanen gastuak, hala nola, itxiturak, lur-mugimenduak, saneamendu- eta drainatze-lanak, eraikuntzak eraistearenak eraikuntza berriko obrak egin behar direnean, ikuskapenen eta planoak altxatzearen gastuak eskuratzea gauzatu aurretik egiten direnean eta, halaber, halakorik dagoenean, orubea birgaitzearen kostuengatik sortutako obligazioen uneko balioa.

3) Los relativos a la instalación;

4) Los honorarios profesionales, tales como los pagados por los servicios de arquitectura, ingeniería o fe pública, así como las comisiones y remuneraciones pagadas a agentes o intermediarios; y

5) El valor actual del coste estimado de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, en la medida en que se reconozca una provisión.

En el caso de que la entidad devengue gastos provenientes de su propia organización, solo se considerará que forman parte del precio de adquisición si cumplen todas las condiciones siguientes:

a) Son directamente atribuibles a la adquisición o puesta en condiciones de servicio del elemento patrimonial.

b) Pueden ser medidos e imputados con fiabilidad, aplicándoles un criterio estricto de seguimiento y control.

c) Son necesarios para la adquisición o puesta en condiciones de servicio, de tal forma que, de no haber utilizado medios propios, hubiese sido imprescindible incurrir en un gasto externo a la entidad.

Cuando se difiere el pago de un elemento integrante del inmovilizado material, su precio de compra será el precio equivalente al contado. A los efectos de establecer el precio equivalente al contado se atenderá a lo dispuesto en el punto 4.1 de la norma de reconocimiento y valoración nº 9, «Pasivos financieros», para la valoración inicial de las partidas a pagar.

Se podrán incluir los gastos financieros en el precio de adquisición cuando se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en el apartado 3, «Activación de gastos financieros», de esta norma de reconocimiento y valoración.

En el caso de solares sin edificar, se incluirán en su precio de adquisición los gastos de acondicionamiento, como cierres, movimiento de tierras, obras de saneamiento y drenaje, los de derribo de construcciones cuando sea necesario para poder efectuar obras de nueva planta, los gastos de inspección y levantamiento de planos cuando se efectúen con carácter previo a su adquisición, así como, en su caso, la estimación inicial del valor actual de las obligaciones presentes derivadas de los costes de rehabilitación

b) Ekoizpen-kostua.

Erakundeak berak ekoiztako edo eraikitako aktibo batean produkzio-kostua aktiboen erosketa-prezioari aplikatutako irizpide berberak erabiliz zehazten da.

Kostu hori lortzeko lehengaien eta beste material batzuen erosketa-prezioari –zuzeneko identifikazioaren irizpidea aplikatuz, edo hori ezean, batez besteko kostuaren haztatua edo FIFOa aplikatuz– ondasunaren elaborazioari eta fabrikazioa zuzenean egotzitako gainerako kostuak gehitu behar zaizkio. Bai eta fabrikazioarekin erlazionatutako zeharkako kostuei arrazoiz dagokien parte ere.

Egindako unitate bakoitzari dagozkion zeharkako kostu finkoen banaketa-prozesua, erabilitako bitartekoen lanerako gaitasun arruntean, edo ekoizpen-maila errealean (betiere, ahalmen arruntera gerturatzeko bada) oinarrituko da.

Ekoizpen-maila alferrikako edo baxuko aldietan, aurrez zehaztutako egindako unitate bakoitzari dagozkion zeharkako kostu finkoen kantitatea ez da haziko, eta irabazitako zeharkako kostuak eta ekoiztako unitatei banatu gabeak ekitaldiaren gastutzat hartuko dira.

Aldiz, asko-asko ekoizten den garaietan, ekoiztako unitate bakoitzari banatutako zeharkako kostuaren kantitatea jaitxi egingo da eta aktiboa ez da kontu errealean gainetik balioetsiko.

Zeharkako kostu aldakorrak ekoiztako unitate bakoitzari banatuko zaizkio, ekoizpen bitartekoen erabilera-maila errealean oinarrituta.

Aktiboaren ekoizpen-kostuan ez dira sartuko materialen, eskularen edo erabilitako bestelako faktoreen kontsumo-maila arrunta gainditzen duten kantitateak, ezta inolako barneko etekin ere.

Aktiboari kostuak esleitu eta egotziko zaizkio ondare-elementua amaituta egon arte, hau da, dagokion bezala erabiltzeko prest egon arte.

Arau honen «Gastu finantzarioen aktibazioa» 3. atalean jasotako betebeharrak eta baldintzak betetzen direnean, gastu finantzarioak ekoizpen-kostuan sartu ahalko dira.

del solar.

b) Coste de producción.

El coste de producción de un activo fabricado o construido por la propia entidad se determina utilizando los mismos principios aplicados al precio de adquisición de los activos.

Dicho coste se obtendrá añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumidos, aplicando el criterio de identificación directa o en su defecto el coste medio ponderado o FIFO, los demás costes directamente imputables a la fabricación o elaboración del bien. Igualmente se añadirá la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectos relacionados con la fabricación o elaboración.

El proceso de distribución de los costes indirectos fijos a cada unidad producida se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios utilizados, o el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal.

En periodos en los que exista capacidad ociosa o un bajo nivel de producción, la cantidad anteriormente determinada de coste indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción, no se incrementará, reconociéndose como gastos del ejercicio los costes indirectos incurridos y no distribuidos a las unidades producidas.

En cambio, en periodos de producción anormalmente alta, la cantidad de coste indirecto distribuido a cada unidad producida se disminuirá, de manera que no se valore el activo por encima del coste real.

Los costes indirectos variables se distribuirán, a cada unidad producida, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

No se incluirán, en el coste de producción del activo, las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de material, mano de obra u otros factores empleados ni cualquier tipo de beneficio interno.

La asignación e imputación de costes al activo se realizará hasta que el elemento patrimonial esté terminado, es decir, hasta que esté en condiciones de servicio para el uso al que está destinado

Se podrán incluir los gastos financieros en el coste de producción cuando se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en el apartado 3, «Activación de gastos financieros», de esta misma

c) Arrazoizko balioa

Plan honen kontabilitate publikoko kontzeptu-esparruan zehaztutako zenbatekoari dagokio.

3. Gastu finantzarioen aktibazioa.

Erabiltzeko moduan egoteko urtebetetik gorako aldia behar duten ibilgetuetan, erakundeek, hurrengo lerroketan adierazten denaren arabera, funtzionatzeko moduan jarri baino lehen sortutako gastu finantzarioak erantsi ahal izango dizkiote erosketa-prezioari edo ekoizpen-kostuari.

- Jasotako finantziarioekin erlazionatuta, erakundeak dituen interesak eta beste kostu batzuk dira gastu finantzarioak. Beste batzuen artean, ondokoak sartzen dira:
- Jasotako edo onartutako maileguren interesak, bakarkakoak edo masan jaulkitakoak.
- Maileguei dagozkien deskontu edo sarien egozteak.
- Maileguren formalizazio-gastuen egozteak.
- Atzerri-monetan egindako maileguetatik datozen kanbio-diferentziak, interesengatikoko kostuei egindako doikuntzak kontuan hartzen diren neurrian.

Hurrengo baldintza guztiak betetzen dituzten gastu finantzarioak aktibatu ahal dira:

a) Aktibo baten fabrikazioa, egokitzapena edo erosketa finantzatzeko helburu bakarrarekin jasotako edo onartutako maileguetatik eratorria izatea.

b) Jasotako edo onartutako finantziarioaren erabilera eraginkorraren ondorioz sortua izatea. Beharrezko diru guztia edo zati bat aurrez eskuratu den kasuetan, aktiboaren fabrikazioarekin, egokitzapenarekin edo erosketarekin zerikusia duten ordainketetatik sortutako gastu finantzarioak soilik hartuko dira kontuan.

c) Egokitzapen edo fabrikazio-lanak egin bitartean soilik aktibatuko dira. Aktiboa dagokion erabilerarako prest jartzeko beharrezkoak diren jarduerak hartuko dira egokitzapen- edo fabrikazio-lantzat. Aipatutako jardueren etenaldietan

norma.

c) Valor razonable

Corresponde al importe definido en el marco conceptual de la contabilidad pública de este plan.

3. Activación de gastos financieros.

En los inmovilizados que necesiten un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de uso, las entidades podrán incorporar al precio de adquisición o coste de producción los gastos financieros que se hayan devengado con anterioridad a su puesta en condiciones de funcionamiento, de acuerdo con lo establecido en los párrafos siguientes.

- Se consideran gastos financieros los intereses y otros costes en los que incurre la entidad en relación con la financiación recibida. Entre otros, se incluyen:
- Los intereses de préstamos recibidos o asumidos, sean singulares o emitidos en masa.
- La imputación de primas o descuentos relativos a los préstamos.
- La imputación de los gastos de formalización de préstamos.
- Las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren ajustes a los costes por intereses.

Podrán activarse aquellos gastos financieros que cumplan la totalidad de los siguientes requisitos y condiciones:

a) Que provengan de préstamos recibidos o asumidos con la finalidad exclusiva de financiar la adquisición, acondicionamiento o fabricación de un activo.

b) Que se hayan devengado por la efectiva utilización de la financiación recibida o asumida. En aquellos casos en los que se haya percibido previamente una parte o todo el efectivo necesario, se considerará únicamente los gastos financieros devengados a partir de los pagos relacionados con la adquisición, acondicionamiento o fabricación del activo.

c) Solo se activarán durante el periodo de tiempo en el que se estén llevando a cabo tareas de acondicionamiento o fabricación, entendiéndose como tales, las actividades necesarias para dejar el activo en las condiciones de servicio y uso al

aktibazioa bertan behera geratuko da.

d) Aktiboaren egokitzapena edo fabrikazioa zatika egiten denean, eta zati horietako bakoitzak berak bakarrik zerbitzu- edo erabilera-baldintzak betetzen dituzenean, nahiz eta gainerako egokitzapena edo ekoizpena amaitu gabe egon. Zati horietako bakoitza amaituta dagoenean bukatuko da zati bakoitzaren gastu finantzarioen aktibazioa.

#### 4. Hasierako balioespina

Ibilgetu materialari dagozkion ondare-elementuen hasierako balioespina kostuaren arabera egingo da. Kontzeptu horrek barne hartzen ditu aurreko 2. atalean azaldutako hainbat balioespen-sistema. Zehazki, kostutzat hartuko da:

a) Kostu handiko transakzio bidez hirugarrenei erositako aktiboentzat: erosketa-prezioa.

b) Erakundeak berak sortu dituen aktiboentzat: ekoizpen-kostua.

c) Hirugarrenei prezio sinbolikoan edo ezer ordaindu gabe erositako aktiboentzat: «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18 aintzatespen- eta balioespen-arauan finkatutako balioespen-irizpideak erabiliko dira.

d) Trukean lortutako aktiboentzat:

d.1) Trukatutako aktiboak, funtzionaltasunaren edo bizitza erabilgarriaren ikuspegitik, antzekoak ez direnean, eta euren arrazoizko balioaren estimazio fidagarria egin daitekeenean: jasotako aktiboaren arrazoizko balioa. Jasotako aktiboaren arrazoizko balioa fidagarritasunez balioetsi ezin denean, emandako ondasunaren arrazoizko balioa, eragiketan transferitutako diruaren edozein balizko kantitatearen zenbatekoak doitu.

Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotziko zaizkio entregatutako aktiboari baja emandakoan sor daitezkeen balioespen-diferentziak.

Trukatzen diren aktiboen arrazoizko balioen arteko diferentziak, aplikagarria den ondare-legediaren arabera, diru bidez doitzen ez direnean, jasotako edo emandako diru-laguntzat hartuko dira,

que está destinado. La activación se suspenderá durante los periodos de interrupción de las mencionadas actividades.

d) Cuando el acondicionamiento o fabricación de un activo se realice por partes, y cada una de estas partes pueda estar en condiciones de servicio y uso por separado aunque no haya finalizado el acondicionamiento o producción de las restantes, la activación de gastos financieros de cada parte finalizará cuando cada una de ellas esté terminada.

#### 4. Valoración inicial.

La valoración inicial de los distintos elementos patrimoniales pertenecientes al inmovilizado material se hará al coste. Dicho concepto incluye los distintos sistemas de valoración expuestos en el apartado 2 anterior. En concreto, se entenderá como coste:

a) Para los activos adquiridos a terceros mediante una transacción onerosa: el precio de adquisición.

b) Para los activos producidos por la propia entidad: el coste de producción.

c) Para los activos adquiridos a terceros a un precio simbólico o nulo: se aplicarán los criterios de valoración establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones».

d) Para los activos adquiridos en permuta:

d.1) En aquellos supuestos en los que los activos intercambiados no son similares desde un punto de vista funcional o vida útil y se pueda establecer una estimación fiable del valor razonable de los mismos: el valor razonable del activo recibido. En el caso de no poder valorar con fiabilidad el valor razonable del activo recibido, el valor razonable del bien entregado, ajustado por el importe de cualquier eventual cantidad de efectivo transferida en la operación.

Las diferencias de valoración, que pudieran surgir al dar de baja el activo entregado, se imputarán a la cuenta del resultado económico patrimonial.

Quando las diferencias entre los valores razonables de los activos que se intercambian no se ajusten, de acuerdo con la legislación patrimonial aplicable, mediante efectivo, se tratarán como subvenciones recibidas o entregadas,

kasuaren arabera.

d.2) Trukatutako aktiboak, ikuspuntu funtzionaltik eta bizitza baliagarriaren ikuspegitik, antzekoak badira

(a) Eragiketan, diru-trukerik egin ezean: emandako aktiboaren kontabilitate-balioa, jasotako aktiboaren arrazoizko balioaren mugarekin, hori txikiagoa bada.

(b) Eragiketan eskudiruzko beste ordainketaren bat eginez gero: emandako aktiboaren kontabilitate-balioa, eskudirutan egindako beste ordainketaren zenbatekoa gehituta, jasotako aktiboaren arrazoizko balioaren mugarekin, hori txikiagoa bada.

(c) Eragiketan eskudiruzko beste kobrantza bat izanez gero: erakundeak bereizi beharko du eragiketaren zer zati den salmenta – diruzaintzako kontraprestazioa – eta zer zati gauzaten den truke bidez – jasotako aktibo –, eta horri dagokionez, kontuan hartu behar da zati horietako bakoitzak zer proportzio duen kontraprestazio osoan – diruzaintza eta jasotako ondasunaren arrazoizko balioa –.

Salmenta adieraziko lukeen eragiketari dagokionez, inorenganatutako ondasunaren zatiaren salmenta-prezioaren eta arrazoizko balioaren arteko diferentziak ibilgetutik datorren emaitza positiboa edo negatiboa adieraziko du.

Trukea adieraziko lukeen eragiketan, bestalde, aurreko (a) atalean jasotakoa ezarriko da.

e) Hasierako inbentarioa egitearen ondorioz agertutako aktiboentzat: arrazoizko balioa, baldin eta ezin bada zehaztu erosketa-prezioari edo hasierako ekoizpen-kostuari eta gerora aktiba daitezkeen zenbatekoei dagokien kontabilitate-balioa.

f) Hasierako hornidurari begira erakunde bereko beste entitate batetik jasotako aktiboek dagokienez: kostua «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18 aintzatespen- eta balioespen-arauan adierazitakoaren arabera lortuko da.

g) Errentamendu finantzarioko kontratu baten edo antzeko zerbaiten bidez eskuratutako aktiboek dagokienez: «Errentamenduak eta antzeko eragiketak» 6 aintzatespen- eta balioespen-arauan adierazitakoaren arabera zenbatetsiko dira.

según el caso.

d.2) En aquellos supuestos en los que activos intercambiados son similares desde un punto de vista funcional y vida útil:

(a) Si en la operación no se realiza ningún intercambio de efectivo: por el valor contable del activo entregado con el límite del valor razonable del activo recibido, si éste fuera menor.

(b) Si en la operación se efectuara algún pago adicional de efectivo: por el valor contable del activo entregado incrementado por el importe del pago en efectivo realizado adicionalmente con el límite del valor razonable del activo recibido, si éste fuera menor.

(c) Si en la operación hubiera un cobro adicional de efectivo: la entidad deberá diferenciar la parte de la operación que supone una venta – contraprestación en tesorería – de la parte de la operación que se materializa en una permuta – activo recibido – debiéndose tener en cuenta a este respecto la proporción que cada una de estas partes supone sobre el total de la contraprestación – tesorería y valor razonable del bien recibido –.

Por la parte de la operación que supusiera una venta, la diferencia entre el precio de venta y el valor contable de la parte del bien enajenada supondrá un resultado, positivo o negativo, procedente del inmovilizado.

Por la parte de la operación que supusiera una permuta se aplicará lo previsto en el apartado (a) anterior.

e) Para los activos aflorados como consecuencia de la realización de un inventario inicial: el valor razonable, siempre y cuando no pudiera establecerse el valor contable correspondiente a su precio de adquisición o coste de producción original e importes posteriores susceptibles de activación.

f) Para los activos recibidos de otra entidad de la misma organización, para su dotación inicial: su coste se obtendrá conforme se establece en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones».

g) Para los activos adquiridos como consecuencia de un contrato de arrendamiento financiero o figura análoga: se valorarán por lo indicado en la norma de reconocimiento y valoración nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

h) Doan lagata edo atxikita jasotako aktiboentzat: «Ondasunen eta eskubideen erabileraren esleipenak eta beste doako lagapen batzuk» 19 aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera balioetsiko dira.

i) Entitate kudeatzaile batekin egindako eraikitze akordio, hitzarmen edo kontratu edo erosketa bidez jasotako aktiboak dagokienez, arrazoizko balioa kontuan hartuko da.

## 5. Geroko ordainketak.

Hasierako erregistroaren geroko ordainketak kontabilitate-balioaren zenbatekoari gehitu behar zaizkio, eurretatik etorkizuneko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala –aktiboarentzako hasiera batean ebaluatutakoez gain– eratorzea litekeena denean. Honako hauek dira:

a) elementu bat aldatzea, bere bizitza erabilgarria handitzeko edo bere ekoizpen-ahalmena hazteko;

b) elementuaren osagarriak eguneratzea, eskaintako produktu edo zerbitzuen kalitatea nabarmen hazteko; eta

c) aurrez estimatutako eragiketen kostuak nabarmen murrizten dituzten ekoizpen-prozesu berriak hartzea.

Ibilgetu materiala mantentzera eta konpontzera bideratutako ordainketak aktiboarentzat hasiera batean estimatutako etorkizuneko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala berriztatze edo mantentzeko egiten dira. Horiek ekitaldiko emaitzan gastu gisa aintzatetsiko dira.

Ibilgetu materialeko zenbait elementuren osagarri nagusiak aldi erregularretan ordezkatu behar direnean, osagarri horiek banatutako aktibo gisa kontabiliza daitezke, baldin eta erlazionatuta dauden aktiboekin alderatuta bizitza erabilgarri oso bereziak badituzte.

Aintzatespen-irizpideak betetzen direnetan, osagarriak ordezkatzeko edo berriztatze gastuak erantsitako aktiboaren erosketa gisa eta ordezkaturako aktiboaren kontabilitate-balioaren baja gisa kontabilizatuko dira. Erakundeak ordezkaturako zatiaren kontabilitate-balioa ezingo balu zehaztu, ordezkaturako osagarriak merkatuko uneko prezioa erabili ahalko da identifikatu ahal izateko.

h) Para activos recibidos en adscripción o cesión gratuita: se valorarán según lo indicado en la norma de reconocimiento y valoración nº 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

i) Para los activos recibidos en virtud de contrato, convenio o acuerdo de construcción o adquisición con una entidad gestora: se valorarán por su valor razonable.

## 5. Desembolsos posteriores.

Los desembolsos posteriores al registro inicial deben ser añadidos al importe del valor contable cuando sea probable que de los mismos se deriven rendimientos económicos futuros o un potencial de servicio, adicionales a los originalmente evaluados para el activo existente, tales como:

a) modificación de un elemento para ampliar su vida útil o para incrementar su capacidad productiva;

b) puesta al día de componentes del elemento, para conseguir un incremento sustancial en la calidad de los productos o servicios ofrecidos; y

c) adopción de procesos de producción nuevos que permiten una reducción sustancial en los costes de operación estimados previamente.

Los desembolsos destinados a reparaciones y mantenimiento del inmovilizado material se realizan para restaurar o mantener los rendimientos económicos futuros o potencial de servicio estimados originalmente para el activo. Como tales, se reconocen como gastos en el resultado del ejercicio.

En aquellos supuestos en los que los principales componentes de algunos elementos pertenecientes al inmovilizado material deban ser reemplazados a intervalos regulares, dichos componentes se pueden contabilizar como activos separados si tienen vidas útiles claramente diferenciadas a las de los activos con los que están relacionados.

Siempre que se cumplan los criterios de reconocimiento, los gastos incurridos en el reemplazo o renovación del componente se contabilizan como una adquisición de un activo incorporado y una baja del valor contable del activo reemplazado. Si no fuera posible para la entidad determinar el valor contable de la parte sustituida, podrá utilizarse, a los efectos de su identificación, el precio actual de mercado del componente

Ibilgetu materiala balioesterakoan kontuan izango dira aktiboak lana egiten jarrai dezan egin beharreko akatsen konponketa handiekin edo ikuskaritza nagusiarekin erlazionatutako kostuen eragina. Ildo horretatik, kostu horien zenbatekoa ez da elementuaren gainerakoa bezala amortizatuko, konponketa handia edo ikuskaritza nagusia egiten den arteko tartean. Kostu horiek eskuratzean edo eraikitzean zehaztu ez badira, identifikatu ahal izateko, antzeko konponketa edo ikuskaritza baten merkatuko uneko prezioa erabili ahal izango da.

Ibilgetu materialeko elementuren batek lanean jarrai dezan egin beharreko konponketa handien edo ikuskaritza nagusien gastuak (elementuaren zatiak ordezkatu diren edo ez aparte utzita) ibilgetuaren kontabilitate-balioan aintzatetsiko da ordezkapen gisa, baldin eta aintzatesteko baldintzak betetzen baditu. Aldi berean, aipatutako ibilgetuaren kontabilitate-balioan jarrai dezakeen eta aurreko aldaketa handi batetik edo ikuskaritzatik datorren edozein zenbatekori baja emango zaio.

## 6. Geroko balioespena.

### a) Trataera orokorra: Kostu-eredua.

Aktibo gisa aintzatetsi ondoren, ibilgetu materialaren elementu guztiak hasierako balioespenean kontabilizatuko dira. Ondorengo ordainketengatik hazi egingo dira, eta euren bizitza erabilgarrian zehar izandako narriadurak sortutako amortizazio pilatua eta balioespen-zuzenketa kenduko zaie.

### b) Trataera berezia: Errebalorizazio-eredua.

Merkatuko egoerek prezioek gora egitea eragiten dutenean, eta horrek ibilgetu materialaren elementu baten kontabilitate-balioa bere balio errealarrekin alderatuta garrantzi gutxikoa izatea eragiten duenean, egoera horrek eragiten dien aktiboen balioa bere arrazoizko balioarekin adieraztea onartzen da, errebalorizazio-unean, errebalorizazio-datatik urteko kontuen data arte elementu horrek jasandako narriadura dela-eta pilatutako amortizazioa eta balioespen-zuzenketa kenduta. Merkatuko prezioek hazten jarraitzen badute, errebalorizazioak nahikoa maiztasunarekin egin behar dira. Hala, kontabilitate-balioa ez da erabat desberdinduko urteko kontuen datako

sustituido.

En la valoración del inmovilizado material se tendrá en cuenta la incidencia de los costes relacionados con grandes reparaciones o inspecciones generales por defectos que fuera necesario realizar para que el activo continúe operando. En este sentido el importe equivalente a estos costes se amortizará de forma distinta a la del resto del elemento, durante el periodo que medie hasta la gran reparación o inspección general. Si estos costes no estuvieran especificados en la adquisición o construcción, a efectos de la identificación de los mismos, podrá utilizarse el precio actual de mercado de una reparación o inspección general similar.

El coste de una gran reparación o inspección general por defectos, (independientemente de que las partes del elemento sean sustituidas o no) para que algún elemento de inmovilizado material continúe operando, se reconocerá en el valor contable del inmovilizado como una sustitución, siempre y cuando se cumplan las condiciones para su reconocimiento. Al mismo tiempo, se dará de baja cualquier importe procedente de una gran reparación o inspección previa, que pudiera permanecer en el valor contable del citado inmovilizado.

## 6. Valoración posterior.

### a) Tratamiento general: Modelo del coste.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, todos los elementos del inmovilizado material, deben ser contabilizados a su valoración inicial, incrementada, en su caso, por los desembolsos posteriores, y descontando la amortización acumulada practicada y la corrección valorativa acumulada por deterioro que hayan sufrido a lo largo de su vida útil.

### b) Tratamiento especial: modelo de la revalorización.

Cuando las circunstancias del mercado impliquen unos incrementos sustanciales en el precio, que hagan que el valor contable de un elemento del inmovilizado material sea poco significativo respecto a su valor real, se permite que el valor de los activos afectados por esta circunstancia se exprese por su valor razonable, en el momento de la revalorización, menos la amortización acumulada practicada posteriormente y la corrección valorativa acumulada por deterioro que haya sufrido el elemento desde la fecha de la revalorización hasta la fecha de las cuentas anuales. De persistir los incrementos en el precio de mercado, las revalorizaciones deben ser

arrazoizko balioa erabiliz izango lukeenetik.

Errebalorizazio-eredua plusbalioen kalkuluan sor daitekeen zehartasuna txikiagotzeko merkatu nahiko esanguratsua eta gardena dagoen kasuetan soilik izango da erabilgarria.

Errebalorizazioaren ondorioz kontabilitate-balioa hazten denean, hazkunde hori ondare garbiaren partida batean erregistratu behar da. Hala ere, hazkundera ekitaldiko emaitzari egotziko zaio, aurrez ekitaldiko emaitzan gastu gisa aintzatetsi zen aktibo beraren balioaren nariaduraren lehengoratzea adierazten duen neurrian.

Ibilgetu baten kontabilitate-balioa jaisten denean balioa narriatu dela-eta, beherakada hori ekitaldiko emaitzari egotziko zaio gastu gisa. Aitzitik, aktibo berarekin erlazionatuta, aurrez erregistratu den ondare garbiaren partida zehatzari egotziko zaio, baldin eta beherakada horrek aipatutako partidaren saldoa gainditzen ez badu.

Ibilgetu materialeko elementu bat errebalorizatzen denean, aktiboaren kontua errebalorizazio horren zenbatekoaren arabera haziko da, ondare garbiaren partida zehatz beraren kontra.

Ibilgetu materialeko elementu zehatz bat errebalorizatzen bada, aktibo mota berberetako aktibo guztiak errebalorizatuko dira, baldin eta balio-trukea esanguratsua bada. Aktibo mota bera osatzen dute erakunde bateko jardueretan izaera eta erabilera bera duten aktiboek.

## 7. Amortizazioa.

### a) Azalpena

Bere bizitza erabilgarrian zehar aktibo baten balio-jaistearen banaketa sistematikoa da amortizazioa. Berau zehazteko, ondarearen oinarri amortizagarria geratzen zaion bizitza erabilgarriaren artean banatuko da, erabilitako amortizazio-metodoaren arabera. Oinarri amortizagarria ondasunak uneoro duen kontabilitate-balioaren berbera izango da, eta egokia izango balitz, izan dezakeen hondar-balioa kenduko zaio.

hechas con suficiente regularidad, de manera que el valor contable, en todo momento, no difiera significativamente del que podrá determinarse utilizando el valor razonable en la fecha de las cuentas anuales.

El modelo de revalorización solo será aplicable en aquellos casos en los que exista un mercado suficientemente significativo y transparente que minimice el sesgo que pudiera producirse en el cálculo de las plusvalías.

Cuando se incrementa el valor contable como consecuencia de una revalorización, tal aumento debe ser registrado en una partida específica de patrimonio neto. No obstante, el incremento se imputará al resultado del ejercicio en la medida en que exprese la reversión de un deterioro de valor del mismo activo, que fue reconocido previamente como un gasto en el resultado del ejercicio.

Cuando se reduce el valor contable de un inmovilizado como consecuencia de un deterioro de valor, tal disminución debe ser imputada como un gasto en el resultado del ejercicio. No obstante, la disminución se imputará en la partida específica de patrimonio neto registrada previamente en relación con el mismo activo, siempre en la medida en que tal disminución no exceda el saldo de la citada partida.

Cuando se revaloriza un elemento de inmovilizado material se incrementará, por el importe de dicha revalorización, la cuenta representativa del activo contra la misma partida específica de patrimonio neto.

Si se revaloriza un determinado elemento perteneciente al inmovilizado material, también deben ser revalorizados todos los activos que pertenezcan a la misma clase de activos, siempre que el cambio de valor sea significativo. Se entiende por misma clase de activos a un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de una entidad.

## 7. Amortización.

### a) Concepto.

La amortización es la distribución sistemática de la depreciación de un activo a lo largo de su vida útil. Su determinación se realizará, en cada momento, distribuyendo la base amortizable del bien entre la vida útil que reste, según el método de amortización utilizado. La base amortizable será igual al valor contable del bien en cada momento detrayéndole en su caso el valor residual que pudiera tener.



Ibilgetu materialaren bizitza erabilgarria zehazteko, beste batzuen artean, ondoko arrazoiak izan behar dira kontuan:

- erakundeak aktibo horri eman nahi dion erabilera. Erabilera estimatzeko aktiboak izatea espero den ahalmena edo etekin fisikoa aintzat hartzen da.
- espero den narriadura naturala, hainbat faktoreren menpe dagoena: ondasun hori erabiliko den lan-txandean kopurua, erakundearen konponketa- eta mantentze-programa edota aktiboa produkzioarako erabiltzen ez den bitartean ematen zaion zaintza- eta mantentze-maila;
- ekoizpenean egindako aldaketa edo hobekuntzetatik, edo aktiboarekin lortzen diren produktuen edo zerbitzuen merkatuko eskaeretan izan diren aldaketetatik eratorritako zaharkitzapena; eta
- aktiboaren erabileraren gaineko muga legalak edo antzeko murrizketak, hala nola, ondasunarekin erlazionatutako zerbitzu-kontratuen iraungipen-datak.

Aldi bakoitzeko amortizazioaren zuzkidura gastu gisa aintzatetsiko da ekitaldiko emaitzan, kontabilitate-balioari dagokion zatia aintzat hartuta, ibilgetua kostu-ereduari jarraiki erregistratu bada, eta gainerakoa egotzi egingo da ondare garbiaren partida espezifikora, baldin eta errebalorizazio-eredua aplikatzen bada.

#### b) Amortizazio-metodoak.

Besteak beste, honako metodo hauek erabili ahal izango dira: amortizazio lineala, kontabilitate-balioaren gaineko tasa iraunkorra eta ekoizitako unitateen batura. Aktibo bakoitzarentzat azkenean erabiliko den metodoa etekin ekonomikoetatik edo zerbitzu-potentzialetik espero diren patroietan oinarrituta hautatuko da, eta aldi batetik bestera era sistematikoan aplikatuko da, aktibo horren etekin ekonomikoetatik edo zerbitzu-potentzialetik lortzea espero den patroietan aldaketarik gertatzen ez bada behintzat. Etekinak edo zerbitzu-potentziala lortzeko patroieriek modu fidagarrian zehazterik ez badago, amortizazio-metodo lineala hautatuko da.

#### c) Bizitza erabilgarriaren eta amortizazio-metodoaren berrikuspena.

Ibilgetu materialaren elementu baten bizitza

Para determinar la vida útil del inmovilizado material, deben tenerse en cuenta, entre otros, los siguientes motivos:

- el uso que la entidad espera realizar del activo. El uso se estima por referencia a la capacidad o rendimiento físico esperado del activo;
- el deterioro natural esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que será usado el bien, el programa de reparaciones y mantenimiento de la entidad, así como el nivel de cuidado y mantenimiento mientras el activo no está siendo dedicado a tareas productivas;
- la obsolescencia técnica derivada de los cambios y mejoras en la producción, o bien de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y
- los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el bien

La dotación de la amortización de cada periodo debe ser reconocida como un gasto en el resultado del ejercicio por la parte correspondiente al valor contable si se hubiese registrado el inmovilizado por el modelo del coste e imputándose el resto, en el caso de que se aplique el modelo de la revalorización, a la partida específica de patrimonio neto.

#### b) Métodos de amortización.

Se podrán utilizar, entre otros, el método de amortización lineal, el de tasa constante sobre valor contable o el de suma de unidades producidas. El método finalmente usado para cada activo se seleccionará tomando como base los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio, y se aplicará de forma sistemática de un periodo a otro, a menos que se produzca un cambio en los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio de ese activo. Si no pudieran determinarse de forma fiable dichos patrones de obtención de rendimientos o potencial de servicio se adoptará el método lineal de amortización.

#### c) Revisión de la vida útil y del método de amortización.

La vida útil de un elemento del inmovilizado

erabilgarria aldizka berrikusi behar da eta, uneko itxaropenak aurreko estimazioekin konparatuta asko aldatzen badira, gelditzen zaion bizitza erabilgarriaren aldietan karguak doitu behar dira.

Era berean, ibilgetu materiala osatzen duten elementuei aplikatutako amortizazio-metodoa aldian behin berrikusi behar da, eta aktibo horien etekin ekonomikoetatik edo zerbitzu-potentzialetik lortzea espero den patroian aldaketa garrantzitsurik gertatu bada, metodoa aldatu behar da patroia berria isla dezan. Amortizazio-metodoa aldatu behar denean, kontabilitate-estimazio bateko aldaketa gisa kontabilizatu behar da, akatsa ez bada behintzat.

#### d) Kasu bereziak.

Lursailak eta eraikuntzak aktibo independenteak dira, eta berezita kontabilizatuko dira, baita elkarrekin eskuratu badira ere. Salbuespenak salbuespen, hala nola, meategiak, harrobiak eta zaborteak, lursailek bizitza mugagabea dute, eta beraz, ez dira amortizatzen. Eraikuntzek bizitza mugatua dute, eta beraz, aktibo amortizagarriak dira. Eraikuntza bat dagoen lursailaren balioa hazteak ez dio eragingo eraikuntzaren zenbateko amortizagarria zehazteari.

Hala ere, lursailaren kostuak desagite-, garraio- eta birgaitze-kostuak barne hartzen baditu, lursailaren zati hori amortizatuko da etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala lortuko diren epealdian, gastu horiek egiteagatik. Kasu batzuetan, lursailak berak bizitza erabilgarri mugatua izan dezake. Hala bada, bertatik eratorriko diren etekin ekonomikoak eta zerbitzu-potentziala islatzeko moduan amortizatuko da.

### 8. Andeatzea

Ibilgetu materialari dagokion aktibo baten balioaren narriadura zehazteko, aktibo baten kontabilitate-balioa (zenbateko berreskuragarrian) gainditzen duen kopurua aitzat hartuko da, baldin eta diferentzia esanguratsua bada.

Ondorio horietarako, ekitaldiaren itxieran behintzat, entitateak aztertuko du ibilgetu materialeko elementuren bat hondatuta egon daitekeelako zantzurik dagoen ala ez, eta, baldin badago, haren zenbateko berreskuragarria zenbatetsi beharko du, eta balioespen-zuzenketa egokiak egin.

Etorkizuneko etekin ekonomikoak daramatzaten

material debe revisarse periódicamente y, si las expectativas actuales varían significativamente de las estimaciones previas, deben ajustarse los cargos en los periodos que restan de vida útil.

Igualmente, el método de amortización aplicado a los elementos que componen el inmovilizado material deberá revisarse de forma periódica y, si se ha producido un cambio importante en el patrón esperado de rendimientos económicos o potencial de servicio de esos activos, debe cambiarse el método para que refleje el nuevo patrón. Cuando tal modificación en el método de amortización se haga necesaria, debe ser contabilizada como un cambio en una estimación contable, salvo que se trate de un error.

#### d) Casos particulares.

Los terrenos y las construcciones son activos independientes y se tratarán contablemente por separado, incluso si han sido adquiridos conjuntamente. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se amortizan. Las construcciones tienen una vida limitada y, por tanto, son activos amortizables. Un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta una construcción no afectará a la determinación del importe amortizable de la construcción.

No obstante, si el coste del terreno incluye los costes de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, esa porción del terreno se amortizará a lo largo del periodo en el que se obtengan los rendimientos económicos o potencial de servicio por haber incurrido en esos gastos. En algunos casos, el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en cuyo caso se amortizará de forma que refleje los rendimientos económicos o potencial de servicio que se van a derivar del mismo.

### 8. Deterioro

El deterioro del valor de un activo perteneciente al inmovilizado material, se determinará, con carácter general, por la cantidad que exceda el valor contable de un activo a su importe recuperable, siempre que la diferencia sea significativa.

A estos efectos, al menos al cierre del ejercicio, la entidad evaluará si existen indicios de que algún elemento del inmovilizado material pueda estar deteriorado, en cuyo caso deberá estimar su importe recuperable, efectuando las correcciones valorativas que procedan.

Para evaluar si existe algún indicio de deterioro de

ibilgetu materialeko elementuetan narriadura-zantzurik ba ote dagoen ebaluatzeko, kontabilitate-erakundeak, beste batzuen artean, ondokoak izan beharko ditu kontuan:

#### 1. Kanpoko informazio-iturriak:

a) Ekitaldian zehar gertatu diren edo etorkizun hurbilean gertatzea espero den eta erakundearentzat eragin negatiboa izango duten aldaketa esanguratsuak ingurune teknologiko eta legalean.

b) Aktiboaren (existitzen bada eta eskura badago) merkatu-balioaren jaitsiera nabarmena, denbora igarotzearen edo erabilera normalaren ondorioz espero dena baino handiagoa.

#### 2. Barneko informazio-iturriak:

a) Aktiboaren zaharkitzapenaren edo narriadura fisikoaren ebidentzia.

b) Ekitaldian zehar gertatu diren edo etorkizun hurbilean gertatzea espero den eta erakundearentzat eragin negatiboa izango duten aldaketa esanguratsuak, aktiboa erabiltzeko moduari dagokionez.

c) Aktiboaren etekina espero dena baino baxuagoa dela edo izango dela dioten txosten bidez frogatutako ebidentzia.

Zerbitzu-potentziala daramaten ibilgetu materialaren elementuen narriaduraren zantzurik dagoen ebaluatzeko, kontabilitate-erakundeak aurrez aipatutako egoerak ez ezik (1.b puntuan jasoa salbu), ondoko hauek ere kontuan izan beharko ditu:

a) Aktiboaren eraikuntza etetea funtzionatzeko moduan jarri aurretik.

b) Emandako zerbitzuen beharra edo eskaera etetea edo nabarmen jaistea.

Narriadura kalkulatzeko ondoko arauak jarraitu behar dira:

Errebalorizatu gabeko aktibo bati loturiko balio-narriadura ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da. Aldiz, errebalorizatutako aktibo bati dagokion balio-narriadura ondare garbiaren partida zehatzari egotziko zaio zuzenean, aktibo horri dagokion saldoaren mugaraino.

los elementos del inmovilizado material portadores de rendimientos económicos futuros, la entidad contable deberá tener en cuenta, entre otras, las siguientes circunstancias:

#### 1. Fuentes externas de información:

a) Cambios significativos en el entorno tecnológico o legal en los que opera la entidad acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo y que tengan una incidencia negativa sobre la entidad.

b) Disminución significativa del valor de mercado del activo, si este existe y está disponible, y superior a la esperada por el paso del tiempo o uso normal.

#### 2. Fuentes internas de información:

a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Cambios significativos en cuanto a la forma de utilización del activo acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo y que tengan una incidencia negativa sobre la entidad.

c) Evidencia acreditada mediante los oportunos informes de que el rendimiento del activo es o será significativamente inferior al esperado.

Para evaluar si existe algún indicio de deterioro de los elementos del inmovilizado material portadores de un potencial de servicio, la entidad contable deberá tener en cuenta entre otras, además de las circunstancias anteriores, con la salvedad de la prevista en el punto 1.b) anterior, las siguientes circunstancias:

a) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento.

b) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios prestados.

Para el cálculo del deterioro serán de aplicación las siguientes reglas:

Un deterioro de valor asociado a un activo no revalorizado se reconocerá en el resultado del ejercicio. No obstante, el deterioro del valor correspondiente a un activo revalorizado se imputará directamente a la partida específica de patrimonio neto hasta el límite del saldo que corresponde a dicho activo.

Balioaren narriadura aintzatetsi ondoren, aktiboaren amortizazioagatik karguak etorkizuneko ekitaldietan doituko dira, aktiboaren kontabilitate-balio berrikusia gelditzen zaion bizitza erabilgarrian zehar modu sistematikoan banatzeko, balizko hondar-balioa kenduta.

Aurreko ekitaldietan aktibo batentzako aintzatetsitako balio-narriadura lehengoratu egingo da zenbateko berreskuragarria bere kontabilitate-balioa baino handiagoa denean.

Aktibo baten balio-narriaduraren lehengoratzea ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da, baldin eta aktiboa balio errebalorizatuaren arabera kontabilizatzen ez bada. Aktibo errebalorizatu baten balio-narriaduraren lehengoratzea ondare garbiaren partida zehatzean abonatu da. Hala ere, aktibo errebalorizatu beraren balio-narriadura ekitaldiko emaitzan aurrez aintzatetsi bada, lehengoratzea ere ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da.

Balio-narriadura baten lehengoratzea aintzatetsi ondoren, aktiboaren amortizazioagatik karguak etorkizuneko ekitaldietan doituko dira, aktiboaren kontabilitate-balio berrikusia gelditzen zaion bizitza erabilgarrian zehar modu sistematikoan banatzeko, balizko hondar-balioa kenduta.

#### 9. Baja emandako eta erabileratik baztertutako aktiboak.

Saldu den edo beste modu batez esleitu den ibilgetu materiala osatzen duen edozer elementuri baja eman behar zaio balantzetik, baita behin betiko erabileratik baztertu diren ibilgetu materialaren elementuei ere, baldin eta horiek emateagatik etekin ekonomiko edo zerbitzu-potenzial osagarririk lortzea espero ez bada. Elementu bati baja eman zaiolako sortzen diren emaitzak hori esleitzeagatik lortzen den zenbateko garbiaren eta aktiboaren kontabilitate-balioaren arteko diferentziatza hartu behar dira.

Aipatutako ibilgetuari dagokion ondare garbiaren kontu zehatzean legokeen saldoa ekitaldiko emaitzara transferituko litzateke.

Saldu osteko finantza-errentamenduen eragiketak «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera erabiliko dira. Era berean, doako esleipenagatik eta lagapenagatik baja emandako eta baztertutako aktiboak «Ondasunen

Tras el reconocimiento de un deterioro de valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán en los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el valor contable revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Se revertirá el deterioro de valor reconocido en ejercicios anteriores para un activo cuando el importe recuperable sea superior a su valor contable.

La reversión de un deterioro de valor en un activo, se reconocerá en el resultado del ejercicio, a menos que el activo se contabilizase según su valor revalorizado. La reversión de un deterioro de valor de un activo revalorizado, se abonará a la partida específica patrimonio neto. No obstante, y en la medida en que el deterioro de valor del mismo activo revalorizado haya sido reconocido previamente en el resultado del ejercicio, la reversión también se reconocerá en el resultado del ejercicio.

Después de haber reconocido una reversión de un deterioro de valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán para los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el valor contable revisado del activo menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

#### 9. Activos dados de baja y retirados del uso.

Todo elemento componente del inmovilizado material que haya sido objeto de venta o disposición por otra vía, debe ser dado de baja del balance, al igual que cualquier elemento del inmovilizado material que se haya retirado de forma permanente de uso, siempre que no se espere obtener rendimientos económicos o potencial de servicio adicionales por su disposición. Los resultados derivados de la baja de un elemento deberán determinarse como la diferencia entre el importe neto que se obtiene por la disposición y el valor contable del activo.

El saldo que hubiese, en su caso, en la cuenta específica de patrimonio neto relativa a dicho inmovilizado, se traspasará al resultado del ejercicio.

Las operaciones de venta con arrendamiento posterior se tratarán de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar». Igualmente, los activos dados de baja y retirados del uso por adscripción y cesión

eta eskubideen erabileraren esleipenak eta beste doako lagapen batzuk» 19. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera erabiliko dira.

Aldi baterako erabilera aktibotik baztertzen diren eta ondorengo erabilerarako gordetzen diren ibilgetu materialaren elementuak amortizatzen jarraituko dira, bai eta narriatzen ere. Hala ere, erabileraren arabera amortizazio-metodoa erabiliko balitz, amortizazioagatiko kargua nulua izan ahalko litzateke.

## 2.- Ibilgetu materialari dagozkion kasu partikularrak: Azpiegitura, herri-ondasunak eta ondare historikoa.

### 1. Azalpena.

Azpiegiturak: Aktibo ez-korronteak dira, ingeniari zibileko obretan edo higiezinetan gauzatzen dira, herritar gehienek erabil ditzaketen horietan, hain zuzen, edo zerbitzu publikoak ematera bideratuta daude, kostu bidez nahiz doan lor daitezke edo erakundeak berak eraiki ditzake, eta ondoko baldintzaren bat betetzen dute:

- sistema edo sare bateko parte dira,
- bestelako erabilerarik onartzen ez duen helburu zehatza dute.

Herri-ondasunak: Jabari publikoko ondasunak izanik ere, haien aprobetxamendua auzotar guztiei soilik dagokienean.

Ondare historikoa: Arte-, historia-, paleontologia-, arkeologia-, etnografia-, zientzia- edo teknika- interesa duten ondare-elementu higigarriak edo higiezinak, eta halaber, dokumentuko eta bibliografiako ondarea, gune arkeologikoak, gune naturalak, balio artistikoa, historikoa edo antropologikoa duten lorategiak eta parkeak ere bai. Ondasun hauek, oro har, ezaugarri zehatzak izaten dituzte; horien artean ondokoak sartzen dira:

a) Aukera gutxi daude kulturaren, ingurumenaren, hezkuntzaren eta historia nahiz artearen planoan duten balioa merkatuko prezioan soilik oinarritzen den balio finantzario batean islatuta gera dadin.

b) Obligazio legal edo estatutarioek debekuak edo murrizketa gogorrak jar diezazkiokete beren salmentari.

c) Sarritan ordezkaezinak dira eta

gratuita tendrán el tratamiento recogido en la norma de reconocimiento y valoración nº 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.»

Los elementos componentes del inmovilizado material que se retiren temporalmente del uso activo y se mantengan para un uso posterior se seguirán amortizando y, en su caso, deteriorando. No obstante, si se utilizara un método de amortización en función del uso, el cargo por la amortización podría ser nulo.

## 2ª Casos particulares de inmovilizado material: Infraestructuras, bienes comunales y patrimonio histórico.

### 1. Concepto.

Infraestructuras: Son activos no corrientes, que se materializan en obras de ingeniería civil o en inmuebles, utilizables por la generalidad de los ciudadanos o destinados a la prestación de servicios públicos, adquiridos a título oneroso o gratuito, o construidos por la entidad, y que cumplen alguno de los requisitos siguientes:

son parte de un sistema o red,

tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

Bienes comunales: Aquellos bienes que aun siendo del dominio público, su aprovechamiento corresponde exclusivamente al común de los vecinos.

Patrimonio histórico: Elementos patrimoniales muebles o inmuebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos, zonas arqueológicas, sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico, histórico o antropológico. Estos bienes presentan, en general, determinadas características, incluyendo las siguientes:

a) Es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales e histórico-artísticos quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado.

b) Las obligaciones legales o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta.

c) Son a menudo irremplazables y su valor

denborarekin beren balioa haz daiteke, baita baldintza fisikoak narriatzen badira ere.

d) Zaila da beren bizitza erabilgarria kalkulatzeko. Zenbait kasutan ehunka urtekoa izan daiteke.

## 2. Aintzatespena eta balioespena.

Ondare historikoaren ondasunak, herri-ondasunak eta azpiegiturak kontabilitatean erregistratuko dira Plan honen kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruan aurreikusitako aktibo baten aintzatespen-irizpideak betetzen direnean, eta «Ibilgetu materiala» 1. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera balioetsiko dira.

Ondare historikoko ondasunak hasieran modu fidagarrian balioestea ezinezkoa denean, balantzean aintzatespen egingo dira, baina haiei buruzko informazioa emango da memorian.

Ondare historikoko ondasunek bizitza erabilgarri mugagabea dutenean edo, mugatuta izanda, fidagarritasunez kalkulatu ezin daitekeenean, ez da amortizazio-erregimena aplikatuko.

## 3.- Lurzoruaren ondare publikoa.

### 1. Azalpena.

Normalean ondasun higiezinetan hezurmamituta dauden aktibo ez-korronteak dira, ondare horren xedeari lotuak.

### 2. Aintzatespena eta balioespena.

Lurzoruaren ondare publikoko ondasunak kontabilitatean erregistratu beharko dira, plan honen kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruan aurreikusitako aktibo baten aintzatespen-irizpideak betetzen direnean, eta «Ibilgetu materiala» 1. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera balioetsiko dira.

## 4.- Ondasun higiezinetakako inbertsioak.

### 1. Azalpena.

Ondasun higiezinetakako inbertsioak jabeak edo errentamendu finantzario bat hitzartu duen errentariak etekinak, plusbalioak edo biak lortzeko erabilitako higiezinak (osorik edo zatika edo biak batera aintzatespen hartutako lursailak edo eraikuntzak dira) dira; ez, ordea, zerbitzuen edo ondasunen

puede incrementarse con el tiempo, incluso si sus condiciones físicas se deterioran

d) Puede ser difícil estimar su vida útil, la cual en algunos casos puede ser de cientos de años.

## 2. Reconocimiento y valoración

Las infraestructuras, los bienes comunales y los bienes del patrimonio histórico, deberán registrarse en contabilidad cuando se cumplan los criterios de reconocimiento de un activo previstos en el marco conceptual de la contabilidad pública de este plan y su valoración se realizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material».

Cuando no se puedan valorar inicialmente de forma fiable los bienes del patrimonio histórico, no serán objeto de reconocimiento en el balance, si bien se informará de los mismos en la memoria.

Cuando los bienes del patrimonio histórico tengan una vida útil ilimitada o teniéndola limitada no sea posible estimarla con fiabilidad no se les aplicará el régimen de amortización.

## 3ª Patrimonio público del suelo.

### 1. Concepto.

Son activos no corrientes materializados generalmente en bienes inmuebles, afectados al destino de dicho patrimonio.

### 2. Reconocimiento y valoración.

Los bienes del patrimonio público del suelo deberán registrarse en contabilidad cuando se cumplan los criterios de reconocimiento de un activo previstos en el marco conceptual de la contabilidad pública de este plan y su valoración se realizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material».

## 4ª Inversiones inmobiliarias.

### 1. Concepto.

Las inversiones inmobiliarias son inmuebles (terrenos o construcciones, considerados en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen (por parte del propietario o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas, plusvalías o ambas, no para

ekoizpenean edo horniduran erabiltzeko, ezta helburu administratiboetarako edo eragiketen jarduera arruntean saltzeko ere.

Era berean, ondasun higiezinetakako inbertsio izango dira lurzoruaren ondare publikokoak ez bezalako ondare-ondasunak, baldin eta ez badira ibilgetu material gisa sailkatzen erakundearen ondarean sartzean.

Erakundeen ibilgetu materialaren zati bat etekinak edo plusbalioak lortzeko erabiltzen bada eta beste zati bat zerbitzuak edo ondasunak ekoizteko edo hornitzeko edo helburu administratiboetarako erabiltzen bada, eta zati horiek aparte sal badaitezke, erakundeak bereizita kontabilizatuko ditu. Zati horiek aparte saldu ezin badira, erakundeak ondasun higiezinetakako inbertsioztat joko du soilik, baldin eta zati txiki-txiki bat baino erabiltzen ez bada ondasunak edo zerbitzuak ekoizteko eta emateko, edo helburu administratiboetarako.

2. Hasierako balioespena, geroko balioespena eta baja ematea.

«Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-araua jasotakoa ezarriko zaie ondasun higiezinetakako inbertsioei.

3. Birsailkatzeak.

Atal honetan aipatzen diren ondasunek ondasun higiezinetakako inbertsioak izateko bete behar diren baldintzak izateari uzten diotenean, kasuan kasuko izenpean birsailkatu beharko dira.

Ondasun higiezinetakako inbertsioen eta ibilgetu materialaren arteko birsailkapena irizpide hauek kontuan hartuta erregistratuko da:

a) Kontabilitate-metodoa aldaketarik gabe.

Erakundeak kostu-eredua edo errebalorizazio-eredua erabiltzen jarraitzen duenean, ondasun higiezinetakako inbertsioen eta ibilgetu materialaren arteko birsailkapenak ez dute aldatuko eragindako higiezinaren kontabilitate-balioa.

b) Errebalorizazio-eredutik kostu-eredura aldatzea.

Birsailkatzeak eragindako higiezinaren kontabilitate-balioa izango da hari dagokiona kostu-ereduaren arabera. Horretarako, ezabatu egingo dira hala birsailkatzeko momentuan ondare garbiaren partida zehatzari egozteko dagoen

su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Asimismo, se considerarán inversiones inmobiliarias aquellos bienes patrimoniales distintos de los que forman el patrimonio público del suelo que no se clasifiquen a su entrada en el patrimonio de la entidad como inmovilizado material.

En aquellos supuestos en los que una parte del inmovilizado material de las entidades se tiene para obtener rentas o plusvalías y otra parte se utiliza en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos, la entidad las contabilizará por separado si dichas partes pueden ser vendidas separadamente. Si estas partes no pueden ser vendidas separadamente, la entidad únicamente la calificará como inversión inmobiliaria, si sólo una parte insignificante se utiliza para la producción o prestación de bienes o servicios, o para fines administrativos.

2. Valoración inicial, valoración posterior y baja.

A las inversiones inmobiliarias le serán de aplicación lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material».

3. Reclasificaciones.

Cuando los bienes a que se refiere este apartado dejen de reunir los requisitos necesarios para ser considerados inversiones inmobiliarias deberán ser reclasificados en la rúbrica correspondiente.

La reclasificación entre inversiones inmobiliarias e inmovilizado material se registrará atendiendo a los siguientes criterios:

a) Sin cambios en el modelo contable.

Cuando la entidad siga utilizando el modelo del coste o el modelo de la revalorización, las reclasificaciones entre inversiones inmobiliarias e inmovilizado material no modificarán el valor contable de los inmuebles afectados.

b) Cambio del modelo de la revalorización al modelo de coste.

El valor contable del inmueble afectado por la reclasificación será el que correspondería al mismo según el modelo de coste. Para ello, se eliminarán, en el momento de su reclasificación el saldo pendiente de imputación de la partida específica

saldoa, nola errebalorizazioari dagokion pilatutako amortizazioari dagokiona

c) Kostu-eredutik errebalorizazio-eredura aldatzea.

Birsailkatzeko unean higiezinaren kontabilitate-balioaren eta arrazoizko balioaren artean egon daitekeen aldea honelaxe tratatuko da:

▪ Higiezinaren kontabilitate-balioko edozer murrizketa ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da.

▪ Kontabilitate-balioko edozer igoera honela tratatuko da:

1. Igoera higiezin horrentzat aurrez aintzatetsitako balioaren narriaduraren lehengoratzeari bada, igoera ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da.

2. Aurreko lehengoratzeari gaineko igoeraren edozer soberakin ondare garbiaren partida zehatz batean abonatu da zuzenean.

Ondasun higiezinaren inbertsioen eta salgai dauden aktiboen arteko birsailkapena «Salgai dauden aktiboak» 7 aintzatespen- eta balioespen-arauan aurreikusitako irizpideak kontuan hartuta erregistratuko da.

## 5.- ibilgetu ukiezinak

### 1. Azalpena.

Ibilgetu ukiezinak dira aktibo ukiezinak eta ekonomikoki balioetsi daitezkeen eskubideak, izaera monetarioa eta itxura fisikorik ez dutenak, eta ondoko ezaugarri hauek dituzte: denboran irauten dute, ondasunak zein zerbitzuak ekoizteko erabiltzen dira, edo erakundearen baliabide-iturri dira.

Oro har, ibilgetu ukiezinak kanpo geratu ahalko dira, eta beraz, ekitaldiaren gastutzat hartu, prezio unitarioa eta garrantzi erlatiboa dela-eta (ondarearen masaren barnean), hala aholkatzen duten ondasun eta eskubideak.

### 2. Aintzatespena.

Aktiboaren definizioa eta erregistro- eta aintzatespen-irizpideak, kontabilitate publikoko

del patrimonio neto así como el correspondiente a la amortización acumulada relativa a dicha revalorización.

c) Cambio del modelo de coste al modelo de la revalorización.

La diferencia que pudiera existir en la fecha de la reclasificación, entre el valor contable del inmueble y su valor razonable, se tratará de la siguiente forma:

Cualquier disminución en el valor contable del inmueble se reconocerá en el resultado del ejercicio.

Cualquier aumento en el valor contable se tratará como sigue:

1. En la medida en que tal aumento sea la reversión de un deterioro del valor, previamente reconocido para ese inmueble, el aumento se reconocerá en el resultado del ejercicio.

2. Cualquier remanente del aumento sobre la reversión anterior habrá de ser abonado directamente en una partida específica de patrimonio neto.

La reclasificación entre inversiones inmobiliarias y activos en estado de venta se registrará siguiendo los criterios previstos en la norma de reconocimiento y valoración nº 7, «Activos en estado de venta».

## 5ª Inmovilizado intangible.

### 1. Concepto.

El inmovilizado intangible se concreta en un conjunto de activos intangibles y derechos susceptibles de valoración económica de carácter no monetario y sin apariencia física que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios o constituyen una fuente de recursos de la entidad.

Con carácter general, podrán excluirse del inmovilizado intangible y, por tanto, considerarse gasto del ejercicio, aquellos bienes y derechos cuyo precio unitario e importancia relativa, dentro de la masa patrimonial, así lo aconsejen.

### 2. Reconocimiento.

Deben cumplir la definición de activo y los criterios de registro o reconocimiento del marco conceptual



kontzeptu-esparruan jasotakoak, bete behar dituzte. Erakundeak ebaluatuko du etorkizuneko etekin ekonomikoak eta zerbitzu-potentziala lortzeko dagoen probabilitatea, eta horretarako, arrazoizko eta oinarritutako hipotesiak erabiliko ditu. Hipotesi horiek estimaziorik onenak egingo dituzte, aktiboaren bizitza erabilgarrian zehar izango diren baldintza ekonomikoei dagokienez.

Ibilgetu ukiezina osatuko duten aktiboek identifikagarritasun-irizpidea bete beharko dute.

Ibilgetu ukiezin bat identifikagarria izango da hurrengo bi baldintzetakoren bat betetzen duenean:

a) Banagarria da, eta ustiapenerako inorenganatzeko, lagatzeko, errentan emateko, trukatzeko edo emateko modukoa da.

b) Kontratuzko eskubideetatik edo beste eskubide legal batzuetatik sortu da, kontuan izan gabe, batetik, eskubide horiek transferigarriak edo banagarriak diren edo ez, eta bestetik, beste eskubide edo obligazio batzuk.

Aktibo batek elementu ukigarriak eta ukiezinak barne hartzen baditu, ibilgetu materializat edo ukiezinizat tratatzeko, erakundeak elementu mota bakoitzari dagokion zenbatekoa banatuko dio, aktiboaren balio totalarekin alderatuta elementu motaren bati dagokiona esanguratsua ez denean salbu.

### 3. Balioespena

3.1 Hasierako balioespena eta geroko balioespena «Ibilgetu materiala» 1. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako irizpideak ezarriko dira, aintzatespen- eta balioespen-arau honetan jarraian jasotakoari kalterik gabe.

3.2 Geroko ordainketak: Ibilgetu ukiezin gisa aintzatespitako aktibo bat erosi ondoko ordainketak zenbateko gehiago gisa sartu behar dira aktiboan, soil-soilik ordainketa horri esker aktibo horrek etorkizuneko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala sor dezakeenean, eta ordainketa estimatu daitekeenean eta horri egotzi dakiokenean zuzenean. Geroko beste edozer ordainketa gastu gisa aintzatesi behar da ekitaldiko emaitzan.

3.3 Amortizazioa eta narriadura: Erakundeak balioetsi beharko du aktiboaren bizitza erabilgarria mugatua edo mugagabea den. Aktibo batek bizitza erabilgarri mugagabea duela esango da baldin eta, faktore esanguratsu guztietan oinarrituta, aurreikus

de la contabilidad pública. La entidad evaluará la probabilidad en la obtención de rendimientos económicos futuros o en el potencial de servicio, utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen las mejores estimaciones respecto al conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del activo.

Los activos que integren el inmovilizado intangible deberán cumplir con el criterio de identificabilidad.

Un inmovilizado intangible será identificable cuando cumpla alguno de los dos requisitos siguientes:

a) Es separable y susceptible de ser enajenado, cedido, arrendado, intercambiado o entregado para su explotación.

b) Surge de derechos contractuales o de otros derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables o de otros derechos u obligaciones.

Si un activo incluye elementos tangibles e intangibles, para su tratamiento como inmovilizado material o intangible, la entidad realizará el oportuno juicio para distribuir el importe que corresponda a cada tipo de elemento, salvo que el relativo a algún tipo de elemento sea poco significativo con respecto al valor total del activo.

### 3. Valoración.

3.1 Valoración inicial y valoración posterior: Se aplicarán los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material», sin perjuicio de lo señalado a continuación en esta norma de reconocimiento y valoración.

3.2 Desembolsos posteriores: Los desembolsos posteriores a la adquisición de un activo reconocido como inmovilizado intangible deben incorporarse como más importe en el activo sólo cuando sea posible que este desembolso vaya a permitir a dicho activo generar rendimientos económicos futuros o un potencial de servicio y el desembolso pueda estimarse y atribuirse directamente al mismo. Cualquier otro desembolso posterior debe reconocerse como un gasto en el resultado del ejercicio.

3.3 Amortización y deterioro: Se deberá valorar por la entidad si la vida útil del activo es definida o indefinida. Se considerará que un activo tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista

daitekeen mugarik ez badu aktiboak erakundearentzat etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala ekartzea espero den denboratarteak, edo zerbitzu eta ondasun publikoen produkzioarako erabilerak; esaterako: esanguratsutzat jotzen ez den kostu batekin etengabe berrituz joan daitekeen lizentzia bat. Kasu hauetan aktiboak balio-narriadurarik izan duen begiratu da, eta «Ibilgetu materiala» 1. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera kontabilizatuko da.

Bizitza erabilgarri mugagabea duten aktiboak ez dira amortizatuko; horrek ez du esan nahi, ordez, narriatuko ez direnik, eta bizitza erabilgarri hori ekitaldi bakoitzean berrikusi beharko da, aktibo horrek bizitza erabilgarri mugagabea izatea ahalbidetzen duten gertakaririk eta egoerarik baden zehazteko. Egoera horiek betetzen ez badira, bizitza erabilgarri mugagabea mugatua izatera igaroko da, eta truke gisa kontabilizatuko da kontabilitatearen estimazioan, «Kontabilitate-irizpideen eta -estimazioen aldaketak eta erroreak» 21. aintzatespen- eta balioespen-arauak diotenari jarraituz.

Bizitza erabilgarri mugatua duten aktiboak bizitza erabilgarrian zehar amortizatuko dira. Aktiboaren edo eskubidearen ezaugarri tekniko-ekonomikoak kontuan hartzen dituen edozer metodo onartuko da eta, modu fidagarrian zehaztu ezingo balitz, amortizazio-metodo lineala ezarriko da. Bizitza erabilgarri mugatua duen ibilgetu ukiezin baten amortizazioa ez da etengo aktiboa erabili gabe dagoenean, non eta ez den guztiz amortizatu edo salgai dagoen aktibo gisa sailkatu.

4. Baja emandako eta erabileratik baztertutako aktiboak.

«Ibilgetu materiala» 1. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako irizpideak ezarriko dira.

5. Ibilgetu ukiezinari buruzko arau bereziak.

5.1 Ikerketa eta garapeneko gastuak: Ezagutza zientifiko eta teknologiko berriak lortzeko helburuarekin egindako azterketa original eta planifikatua da ikerketa.

Garapena ikerketan izandako lorpenen aplikazio zehatza da.

Erakunde bat ez bada gai izango barneko proiektu batean ikerketa-fasea eta garapen-fasea bereizteko, proiektu horrek sortzen dituen gastuak ikerketa-fasean soilik egindakotzat tratatuko ditu.

un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere rendimientos económicos o potencial de servicio para la entidad, o a la utilización en la producción de bienes y servicios públicos; por ejemplo: una licencia que se puede ir renovando constantemente a un coste que no se considera significativo. En estos casos se comprobará si el activo ha experimentado un deterioro de valor, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material».

Los activos con vida útil indefinida no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro, debiendo revisarse dicha vida útil cada ejercicio para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo. En el supuesto de que no se den esas circunstancias, se cambiará la vida útil de indefinida a definida, contabilizándose como un cambio en la estimación contable, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 21, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores».

Los activos con vida útil definida se amortizarán durante su vida útil. Será admisible cualquier método que contemple las características técnico-económicas del activo, o derecho y, si no pudieran determinarse de forma fiable se adoptará el método lineal de amortización. La amortización de un inmovilizado intangible con una vida útil definida no cesará cuando el activo esté sin utilizar, a menos que se encuentre amortizado por completo o haya sido clasificado como activo en estado de venta.

4. Activos dados de baja y retirados del uso.

Se aplicarán los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material».

5. Normas particulares sobre el inmovilizado intangible

5.1 Gastos de investigación y desarrollo: La investigación es el estudio original y planificado realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

El desarrollo es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación.

Si la entidad no fuera capaz de distinguir la fase de investigación de la fase de desarrollo en un proyecto interno, tratará los desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido

Ikerketa-gastuak egin diren ekitaldiko gastuak izango dira. Hala ere, ibilgetu ukiezin gisa aktibatua ahal izango dira, baldintza hauek betetzen badituzte:

a) Ibilgetu ukiezinak etorkizuneko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala sortzeko aukera egotea. Beste batzuen artean, ibilgetu ukiezinak sor dezakeen ekoizpenarentzat edo aktiboarentzat berarentzat merkaturak dagoela frogatzea, eta ekoizpen hori barnera begirako zereginetan erabiliko bada, berriz, erakundearentzat duen erabilgarritasuna.

b) Baliabide teknikoak, finantzarioak edo beste era batekoak erabilgarri egotea garapena osatzeko eta ibilgetu ukiezina erabiltzeko edo saltzeko.

c) Proiektuak zehaztasunez bereizita egotea, eta kostuak argi eta garbi esleitzea, egozte eta denboran banatzea.

Aktiboan agertzen diren ikerketa-gastuak bizitza erabilgarrian zehar amortizatu beharko dira, eta beti bost urteko epearen barruan. Kapitalizazioa justifikatzen duten aurreko paragrafoko baldintzak betetzeari uzten bazaio, amortizatu gabe dagoen saldoa ekitaldiaren emaitzetara eraman beharko da.

Garapen-gastuak, ikerketa-gastuak aktibatuzko zehaztutako baldintzak betetzen dituztenean, aktiboan aintzatetsiko dira eta bizitza erabilgarrian zehar amortizatuko dira. Kontrakorik frogatu ezean, bizitza erabilgarria ez da bost urte baino gehiagokoa izango. Kapitalizazioa justifikatzen duten baldintzak betetzeari uzten bazaio, amortizatu gabe dagoen saldoa ekitaldiaren emaitzetara eraman beharko da.

5.2 Errentamendu operatiboan erabilitako edo lagatako ondasunaren bizitza ekonomikoa baino epe laburragoan erabiltzeko lagatako aktiboaren gainean egindako inbertsioak

Errentamendu operatiboan erabilitako edo bizitza ekonomikoa baino epe laburragoan erabiltzeko lagatako aktiboaren gaineko inbertsioak, «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoari jarraiki, errentamendu finantzariotzat hartu behar ez direnean, ibilgetu ukiezinaren izenpekoan kontabilizatuko dira, inbertsio horiek aipatutako aktiboetatik bereizteko modukoak ez

soportados sólo en la fase de investigación.

Los gastos de investigación serán gastos del ejercicio en el que se realicen. No obstante podrán activarse como inmovilizado intangible desde el momento en el que cumplan todas las condiciones siguientes:

a) Que el inmovilizado intangible vaya a generar probables rendimientos económicos futuros o potencial de servicio. Entre otras cosas, la entidad puede demostrar la existencia de un mercado para la producción que genere el inmovilizado intangible o para el activo en sí, o bien en el caso de que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la entidad.

b) La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el inmovilizado intangible.

c) Que estén específicamente individualizados por proyectos y se dé una asignación, imputación y distribución temporal de los costes claramente establecida.

Los gastos de investigación que figuren en el activo deberán amortizarse durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años. En el caso de que las condiciones del párrafo anterior que justifican la capitalización dejen de cumplirse, el saldo que permanezca sin amortizar deberá llevarse a resultados del ejercicio.

Los gastos de desarrollo, cuando cumplan las condiciones indicadas para la activación de los gastos de investigación, deberán reconocerse en el activo y se amortizarán durante su vida útil que, se presume, salvo prueba en contrario, que no es superior a cinco años. En el caso de que las condiciones que justifican la capitalización dejen de cumplirse, el saldo que permanezca sin amortizar deberá llevarse a resultados del ejercicio.

5.2 Inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso por un periodo inferior a la vida económica del bien cedido.

Las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso, por un periodo inferior a la vida económica, cuando de conformidad con la norma de reconocimiento y valoración nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no deban calificarse como arrendamientos financieros, se contabilizarán en una rúbrica del inmovilizado intangible, siempre que dichas

direnean, eta gaitasuna, zerbitzu-potentziala edo etorkizuneko etekin ekonomikoak areagotzen dutenean. Ibilgetu ukiezinaren elementu horien amortizazioa egindako inbertsioen bizitza erabilgarriaren arabera egingo da.

5.3 Jabetza industrial eta intelektual Jabetza industrialaren edo jabetza intelektualaren edozein adierazpen erabiltzeko eskubide edo jabetzagatik, edo bere erabilera emateagatik, ordaindutako zenbatekoa.

Bertan sartuko dira, baldintza legalak betez, dagokion erregistroan inskribatzen diren kapitalizatutako garapen gastuak, erregistro-kostuak patentearen formalizazioari dagozkionak barne.

5.4 Aplikazio informatikoak Aktiboan sartuko da aplikazio informatikoen asetako zenbatekoa, haiek erabiltzeko eskubidea, edo erakundeak berak sortutako enkoizpen-kostua, hainbat ekitalditan erabiliko direla aurreikusten bada. Erakundeak berak barruan sortutako webguneekin egindako ordainketek baldintza hau bete beharko dute, aktiboen aintzatespenerako gainerako baldintzez gain.

Ikerketa gastuentzako ezarritako aktibazio-irizpide berberak ezarriko dira.

Ekipamendu batean txertatutako programa informatikoak, bera gabe funtzionatu ezin dutenak, ibilgetu materialeko elementuzat hartuko dira. Irizpide bera aplikatuko da ordenagailuaren sistema eragilearen kasuan ere.

Ezingo dira inoiz aktiboan sartu aplikazio informatikoen mantenurako gastuak.

5.5 Beste ibilgetu ukiezin bat: Aurrez nabarmendu gabeko beste hainbat eskubide jasotzen ditu. Besteak beste, kontzesio administratiboak; bizitza ekonomikoa baino epe laburragorako erabilera-lagapenak, «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6 aintzatespen- eta balioespen-arauarekin bat etorri errentamendu finantzariotzat hartu behar ez denean; toki-erakundeek edo beste erakunde publiko batzuek dituzten eskualdatze-eskubideak eta aprobetxamendu urbanistikokoak, beti ere lursailetan hezurmamituta ez daudenean.

6.- *Errentamenduak eta antzeko eragiketak.*

inversiones no sean separables de los citados activos, y aumenten su capacidad o los rendimientos económicos futuros o potencial de servicio. La amortización de estos elementos del inmovilizado intangible se realizará en función de la vida útil de las inversiones realizadas.

5.3 Propiedad industrial e intelectual: Es el importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso, o a la concesión del uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

Se incluirán los gastos de desarrollo capitalizados y que, cumpliendo los requisitos legales, se inscriban en el correspondiente registro, incluyendo el coste de registro y de formalización de la patente.

5.4 Aplicaciones informáticas: Se incluirá en el activo el importe satisfecho por los programas informáticos, el derecho al uso de los mismos, o el coste de producción de los elaborados por la propia entidad, cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios. Los desembolsos realizados en las páginas «web» generadas internamente por la entidad, deberán cumplir este requisito, además de los requisitos generales de reconocimiento de activos.

Se aplicarán los mismos criterios de activación que los establecidos para los gastos de investigación.

Los programas informáticos integrados en un equipo que no puedan funcionar sin él, serán tratados como elementos del inmovilizado material. Lo mismo se aplica al sistema operativo de un ordenador.

En ningún caso podrán figurar en el activo los gastos de mantenimiento de la aplicación informática.

5.5 Otro Inmovilizado intangible: Recoge otros derechos no singularizados anteriormente. Entre otros, las concesiones administrativas; las cesiones de uso por periodos inferiores a la vida económica, cuando de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no se deba contabilizar como arrendamiento financiero; los derechos de traspaso y los aprovechamientos urbanísticos que detentan las entidades locales u otras entidades públicas, siempre que no estén materializados en terrenos.

6ª *Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar.*

Arau honen arabera ondokoa jotzen da errentamendutzat: diru kopuru bakarraren edo ordainketa nahiz kuota multzoaren truke, errentatzaileak errentariari denbora jakin batez aktibo bat erabiltzeko eskubidea ematen dion edozer akordio, alderdi juridikoa alde batera utzita.

## 1. Errentamendu finantzarioak.

1.1. Azalpena: Errentamendu-akordio baten baldintza ekonomikoetatik kontratuaren xede den aktiboaren jabetzari datxezkion abantaila eta arrisku guztiak funtsean transferitzen direla ondorioztatzen denean, errentamendua finantzariotzat joko da.

Errentamendu-akordioan erosteko aukera ere sartzen bada, jabetzari datxezkion arrisku eta onura guztiak funtsean transferitzen direla ulertuko da, aukera hori egikarituko dela uste izateko arrazoizko zalantzarik ez badago. Errentamendu-kontratuaren baldintza ekonomikoen arabera, ez da erosketa-aukera gauzatuko delako zalantzarik ez da egongo erosketa-aukeraren prezioa aktiboaren arrazoizko balioa baino txikiagoa denean erosketa-aukera gauzatu daitekeenean.

Erosketarako aukerarik ez bada ere, aktiboaren jabetzari datxezkion abantailak eta arriskuak transferitzen direla usteko da beheko baldintzaren bat betetzen denean:

a) Errentamendu-kontratuaren epea aktiboaren bizitza ekonomikoaren zatirik handienarekin bat dator. Edo aurrekoa betetzen ez bada, bi epeek bat egingo dutela argi ikusten da, eta erabilera aldia amaitzean bere hondar-balioa ez da esanguratsua izango.

b) Errentamenduaren hasieran ordaindu beharreko zenbatekoen uneko balioak errentan hartutako aktiboaren arrazoizko balioaren zenbateko garrantzitsua adierazten du.

c) Errentan hartutako aktiboak espezializatuak izanik errentariak bakarrik erabil ditzakeenean eta errentan hartutako ondasunak beste ondasun batzuekin erraz trukatu ezin direnean.

Hurrengoak dira errentamendu bat izaera finantzarioa dutenen arten sailkatzera garrantzitsuen beste adierazle batzuk:

a) Errentariak errentamendu-kontratua

Se entiende por arrendamiento, a efectos de esta norma, cualquier acuerdo, con independencia de su instrumentación jurídica, por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado.

## 1. Arrendamientos financieros.

1.1 Concepto: Cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato, el arrendamiento deberá calificarse como financiero.

Se presumirá que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad en un acuerdo de arrendamiento de un activo con opción de compra, cuando no existan dudas razonables de que se va a ejercitar dicha opción de compra. Se entenderá que por las condiciones económicas del contrato de arrendamiento no existen dudas razonables de que se va a ejercitar la opción de compra, cuando el precio de la opción de compra sea menor que el valor razonable del activo en el momento en que la opción de compra sea ejercitable.

Se presumirá también que se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo, aunque no exista opción de compra, cuando se cumpla alguna de las siguientes circunstancias:

a) El plazo del contrato de arrendamiento coincide o cubre la mayor parte de la vida económica del activo o, cuando no cumpliendo lo anterior, exista evidencia de que ambos periodos van a coincidir, no siendo significativo su valor residual al finalizar su periodo de utilización.

b) Al inicio del arrendamiento el valor actual de las cantidades a pagar suponga un importe sustancial del valor razonable del activo arrendado.

c) Cuando los activos arrendados tengan una naturaleza tan especializada que su utilidad quede restringida al arrendatario y los bienes arrendados no pueden ser fácilmente reemplazados por otros bienes.

Otros indicadores de situaciones que podrían llevar a la clasificación de un arrendamiento como de carácter financiero son:

a) Si el arrendatario puede cancelar el contrato

ezereztu dezake eta ezerezte horren ondorioz errentatzaileak izandako galerak errentariak bere gain hartuko ditu.

b) Hondar-zenbatekoaren arazoizko balioaren gorabeherengatik sortutako emaitzak errentariarentzat izango dira.

c) Errentariak errentamendua bigarren denboraldi baterako luzatzeko aukera du, merkatuan ohikoa dena baino nabarmenki gutxiago ordainduta.

Erosteke aukera ematen duten edo ez duten, eta zerbitzu-potentziala daramaten aktiboak hirugarrenei errentan emateko akordioetan, aktibo horien jabetzari atxikitako abantaila eta arriskurik ez dela transferitzen ulertuko da, aktibo horiek atxikita duten zerbitzu-potentziala erakundeak mantentzen duen artean. Beraz, aktibo mota hauei ezingo zaizkie aplikatu atal honen aurreko paragrafoetan adierazitako usteak.

1.2 Aintzatespena eta balioespena: Errentamendu finantzariarako erabiliko diren aktiboak, euren izaeraren arabera, dagokien aintzatespen- eta balioespen-arauen arabera erregistratuko eta balioetsiko dira, hurrengo paragrafoetan adierazitako kasuetan salbu.

Lursailek normalean bitzta erabilgarri mugagabea dutenez, errentamendua amaitzean errentariaren eskuetara igarotzerik espero ez bada, errentariak ez ditu jasoko lursail horren jabetzak ematen dizkion arrisku eta abantaila guztiak. Hainbat elementu batera errentan hartzen direnean, lursailaren eta eraikuntzaren osagarriak aparte erabiliko dira, baldin eta errentamendua amaitzean lursaila errentariari itzuliko ez bazaio. Kasu horretan, lursailaren osagarria errentamendu operatibotzat sailkatuko da, eta horretarako lursailaren eta eraikinaren artean hitzartutako ordainketak banatuko dira, bi osagarrien errentamendurako eskubideek irudikatzen dituzten arazoizko balioekin proportzioan. Banaketa ez bada fidagarria, baina, errentamendu osoa finantzariotzat sailkatuko da, operatiboa dela begibistakoa denean salbu.

1.3 Errentariaren kontabilitatea: Hasieran, errentariak aktiboa bere izaeraren arabera aintzatetsi beharko du, eta aktibo horri lotutako obligazioa, berriz, pasibo gisa, zenbateko berarekin. Zenbateko hori errentan hartutako aktiboaren arazoizko balioaren eta errentamenduaren aldiaren errentatzailearekin hitzartutako ordainketen uneko balioaren artetik

de arrendamiento y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario.

b) Los resultados derivados de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario.

c) El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, con unos pagos por arrendamiento que sean sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

En los acuerdos de arrendamiento a terceros de activos portadores de potencial de servicio, con o sin opción de compra, se presumirá, en todo caso, que no se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del mismo, en tanto la entidad mantenga el potencial de servicio que dichos activos tienen incorporado. Por tanto, no serán aplicables a este tipo de activos las presunciones señaladas en los párrafos anteriores de este apartado.

1.2 Reconocimiento y valoración: Los activos objeto de arrendamiento financiero se registrarán y valorarán de acuerdo a la norma de reconocimiento y valoración que les corresponda de acuerdo con su naturaleza, salvo lo especificado en los párrafos siguientes.

Dado que los terrenos normalmente tienen una vida útil indefinida, si no se espera que su propiedad pase al arrendatario al término del plazo de arrendamiento, éste no recibirá todos los riesgos y ventajas que inciden en la propiedad del mismo. En un arrendamiento financiero conjunto los componentes del terreno y edificio se considerarán de forma separada si al finalizar el plazo del arrendamiento la propiedad del terreno no va a ser transmitida al arrendatario, en cuyo caso el componente de terreno se clasificará como arrendamiento operativo, para lo cual se distribuirán los pagos acordados entre el terreno y el edificio en proporción a los valores razonables que representen los derechos de arrendamiento de ambos componentes, a menos que tal distribución no sea fiable en cuyo caso todo el arrendamiento se clasificará como financiero salvo que resulte evidente que es operativo.

1.3 Contabilidad del arrendatario: El arrendatario en el momento inicial deberá reconocer el activo según su naturaleza y la obligación asociada al mismo como pasivo por el mismo importe, que será el menor valor entre el valor razonable del activo arrendado y el valor actual de los pagos acordados con el arrendador durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción

baxuena izango da. Kasu horretan erosketarako aukera barne hartuko da, eta izaera kontingentea duten kuotak kanpo utziko dira, baita zerbitzuek kostuak eta, «Ibilgetu materiala» 1. aintzatespen- eta balioespen-arauan eta "Ibilgetu ukiezinak" 5. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako arauen arabera, aktibatu ezin diren bestelako gastuak ere. Hala, izaera kontingentea duten kuotak dira euren etorkizuneko zenbatekoa kontratutan jasotako aldagaien baten menpe dutenak.

Partida hauen uneko balioa kalkulatzeko kontratuan islatutako interes-tasa hartuko da eguneratze-tasatzat. Tasa hori zehaztu gabe balego, antzeko errentamendu batean errentariak ordaindu beharko lukeen interes-tasa ezarriko da, eta hala ere zehaztu ezingo balitz, berriz, aktiboa erosteko beharrezko fondoetatik lortuko litzatekeen interes-tasa.

Gainera, eragiketarik errentariak hasieran egiten dituen zuzeneko gastuak aktiboaren baliorik gorenekotzat hartuko dira.

Errentamenduaren kuotetarik bakoitza bi zatik osatuko dute: karga finantzarioa adieraziko du bata, eta oraindik ordaindu gabe dagoen zorraren murriztapena besteak. Karga finantzario osoa errentamenduaren epean zehar banatuko da, eta sortzen den ekitaldiko emaitzei egotziko zaie, errentariarentzako interes-tasa efektiboaren metodoa aplikatuta.

1.4 Errentatzailearen kontabilitatea: Erakunde batek aktibo baten abantaila eta arrisku guztiak transferitzen dituzenean aintzatespen- eta balioespen-arau hau aplikagarri zaion eragiketen bidez, ondasunaren arrazoizko balioan kobratzeko eskubidea erregistratuko du, eta horri errentatzailearen hasierako kostu zuzenak gehituko dizkio. Aldi berean, eragiketan hasieran zuen kontabilitate-balioaren baja emango dio aktiboari, eta ekitaldiko emaitza erregistratuko du.

Balantzearen aktiboan kontabilizatutako kredituaren eta kobratzeko kopuruaren arteko diferentzia, oraindik sortu gabeko interesei dagokiena, interes horiek sortzen diren ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotziko da, interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera.

## 2. Errentamendu operatiboak.

Errentamendu-kontratu bat da, eta horretan ez dira transferitzen jabetzari datxezkion abantailak eta arriskuak.

de compra, y con exclusión de las cuotas de carácter contingente así como de los costes de los servicios y demás gastos que, de acuerdo con las normas de valoración nº 1, «Inmovilizado material», y nº 5, «Inmovilizado intangible», no se puedan activar. A estos efectos se entiende por cuotas de carácter contingente aquellas cuyo importe futuro dependa de una variable establecida en el contrato.

Para calcular el valor actual de estas partidas se tomará como tipo de actualización el tipo de interés reflejado en el contrato. Si este tipo no estuviera determinado, se aplicará el tipo de interés que el arrendatario habría de pagar en un arrendamiento similar o, si éste no fuera determinable, el tipo de interés al que obtendría los fondos necesarios para comprar el activo.

Los costes directos iniciales inherentes a la operación en los que incurra el arrendatario deberán considerarse como mayor valor del activo.

Cada una de las cuotas del arrendamiento estará constituida por dos partes que representan, respectivamente, la carga financiera y la reducción de la deuda pendiente de pago. La carga financiera total se distribuirá a lo largo del plazo del arrendamiento y se imputará a los resultados del ejercicio en el que se devengue, aplicando el método del tipo de interés efectivo para el arrendatario.

1.4 Contabilidad del arrendador: Cuando una entidad transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas de un activo mediante una operación a la que sea aplicable la presente norma de reconocimiento y valoración, registrará un derecho a cobrar por el valor razonable del bien más los costes directos iniciales del arrendador. Simultáneamente dará de baja el activo por su valor contable en el momento del inicio de la operación, registrándose, en su caso, un resultado del ejercicio.

La diferencia entre el crédito contabilizado en el activo del balance y la cantidad a cobrar, correspondiente a intereses no devengados, se imputará a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en que dichos intereses se devenguen de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

## 2. Arrendamientos operativos.

Se trata de un contrato de arrendamiento en el que no se transfieren los riesgos y ventajas que son inherentes a la propiedad.

Errentamendu operatiboetatik eratorritako kuotak gastuzat hartuko dituzte errentatzaileek errentamenduaren aldian sortzen diren ekitaldiko emaitzan.

Errentamendu operatiboetatik datozen sarrerak errentamenduaren aldian sortzen diren ekitaldiko emaitzan erregistratuko ditu errentatzaileak.

### 3. Saldu osteko errentamendua.

Inorenganaturako aktiboen ondorengo lagapenari edo errentamenduari lotuta, inorenganatzeko baldintza ekonomikoen ondoriozko finantziario-metodo bat dela uste bada, errentatzaileak ez du aktiboaren kalifikazioa aldatuko, ezta transakzio horretatik eratorritako emaitzak aintzatetsiko ere. Gainera, hartutako zenbatekoa erregistratuko du, eta dagokion pasibo finantzarioko partida batean abonatu du. Eragiketari lotutako interesengatik gatuak kontratuaren bizitzan zehar kontabilizatuko dira, interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera.

«Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera kontabilizatuko du eragiketa errentatzaileak.

## 7.- Salgai dauden aktiboak

### 1. Azalpena.

Salgai dauden aktiboak hasieran ez-korrontetzat jotako aktibo ez-finantzarioak dira, lurzorua ondu publikokoak alde batera utzita. Etengabeko erabileraren bidez izan beharrean, salmenta bidezko transakzio baten bidez berreskuratuko da nagusiki haien kontabilitate-balioa. Aurreko sailkapena ezarri ahal izateko, aktiboak erabiltzeko moduan egon behar du, uneko baldintzetan, segituan saltzeko, aktibo horien salmentarako ohiko terminoei eta arruntei soilik lotuta, eta salmentarako aukera handia izan behar du. Saltzeko aukera handia duela uste da, hurrengo baldintzak gertatzen direnean:

a) Erakundea aktiboa saltzeko plan batekin konprometituta egotea, eta eroslea bilatzeko eta plana burutzeko programa bat martxan jarrita izatea.

b) Aktiboa salgai dagoen aktibo gisa sailkatzen den egunetik urtebete igaro aurretik

Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos deben ser reconocidas por los arrendatarios como gastos en el resultado del ejercicio en el que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos se registrarán por el arrendador en el resultado del ejercicio en que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

### 3. Venta con arrendamiento posterior.

Cuando por las condiciones económicas de una enajenación, conectada al posterior arrendamiento o cesión de uso de los activos enajenados, se desprenda que se trata de un método de financiación, el arrendatario no variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción. Además, registrará el importe recibido con abono a una partida que ponga de manifiesto el correspondiente pasivo financiero. Los gastos por intereses asociados a la operación se contabilizarán a lo largo de la vida del contrato de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

El arrendador contabilizará la operación de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

## 7ª Activos en estado de venta.

### 1. Concepto.

Los activos en estado de venta son activos no financieros, excluidos los del patrimonio público del suelo, clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado. Para aplicar la clasificación anterior, el activo debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos, y su venta debe ser altamente probable. Se considera que su venta será altamente probable, cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) La entidad debe encontrarse comprometida por un plan para vender el activo y haber iniciado un programa para encontrar comprador y concretar el plan.

b) Se espera completar la venta dentro del año siguiente a la fecha de clasificación del activo



saltzea espero izatea, ez baldin bada epea luzatu beharra gertatzen, erakundearen kontroletik kanpoko gertaera edo inguruabarrengatik, eta erakundeak aktiboa saltzeko planean konprometuta jarraitzen duela pentsatzeko arrazoi aski garbiak badaude.

## 2. Hasierako balioespena

Aktibo ez-korronteari une horretan legokiokeen kontabilitate-balioan balioetsiko ditu erakundeak aktibo horiek, kostu-ereduaren arabera. Horretarako, erabilera aldatzen duen ibilgetuaren adierazgarri diren kontu guztiei baja emango zaie, eta salgai dauden aktiboen adierazgarri diren kontuei alta emango zaie. Kasu honetan, sailkapenean aurrez zegokeen pilotutako narriadura ere sartuko litzateke.

## 3. Geroko balioespena.

Kostu ereduaren araberako kontabilitate-balioaren eta arrazoizko balioari salmenta-kostuak kenduta geratzen denaren artetik gutxieneko balioan balioetsiko ditu erakundeak aktibo horiek.

Erakundeak balio-narriadura bat aintzatetsiko du kontabilitate-balioaren eta arrazoizko balioari salmenta-kostuei kenduta geratzen denaren arteko diferentziaren baliokidea den zenbatekoan, aktiboaren balio-murritzpenen ondorioz.

Arrazoizko balioari aktiboaren salmenta-gastuak kenduta egindako balioespenetik eratorritako edozer hazkunderengatik atera den emaitza aintzatetsiko du erakundeak. Edozein kasutan, narriadura bat lehengoratu ondoko aktiboaren kontabilitate-balioak ezingo du gainditu bere hasierako balioari esleitutako zenbatekoa.

Salgai dauden aktiboak, salgai dauden aktibotzat hartzen diren artean, ez dira amortizatuko.

## 4. Birsailkatzeak.

Aktibo batek salgai dagoen aktibo gisa sailkatua izateko baldintzak betetzeari uzten dionean, daukan izaerari dagokion balantzeko partidan birsailkatuko da.

Erregistroa egiterakoan ondoko irizpideak izango dira kontuan:

a) Kostu-ereduaren arabera kontabilizatutako aktiboak.

Erakundeak «salgai dagoen aktibo» izateari utzi dion aktibo ez-korrontea hala sailkatu aurretik zuen kontabilitate-balioan balioetsiko du, salgai dagoen

como en estado de venta, salvo que por hechos o circunstancias fuera del control de la entidad, el plazo de venta se tenga que alargar y exista evidencia suficiente de que la entidad siga comprometida con el plan de disposición del activo.

## 2. Valoración inicial.

La entidad valorará estos activos al valor contable que correspondería en ese momento al activo no corriente, según el modelo del coste. Para ello, se darán de baja todas las cuentas representativas del inmovilizado que cambia de uso y se darán de alta las cuentas representativas del activo en estado de venta que incluirán, en su caso, el deterioro acumulado que existiese previamente a su clasificación.

## 3. Valoración posterior.

La entidad valorará estos activos al menor valor entre su valor contable, según el modelo de coste, y su valor razonable menos los costes de venta.

La entidad reconocerá un deterioro de valor por un importe equivalente a la diferencia que pudiera existir entre el valor contable y el valor razonable menos los costes de venta debido a las reducciones del valor del activo.

La entidad reconocerá un resultado por cualquier incremento posterior derivado de la valoración a valor razonable menos los costes de venta del activo. En todo caso, el valor contable del activo después de la reversión de un deterioro, no podrá superar el importe asignado a su valor inicial.

Los activos en estado de venta no son objeto de amortización mientras estén clasificados como tales.

## 4. Reclasificaciones.

Cuando un activo deje de cumplir los requisitos para ser clasificado como activo en estado de venta se reclasificará en la partida del balance que corresponda a su naturaleza.

Su registro se realizará atendiendo a los siguientes criterios:

a) Activos contabilizados según el modelo de coste.

La entidad valorará el activo no corriente que deje de estar clasificado como «activo en estado de venta» por el valor contable del mismo antes de

aktibo gisa sailkatu izan ez balitz aintzatetsiko litzatekeen edozein narriadura edo amortizazio-hornidura dela-eta doituta.

Horretarako, aktibo ez-korrontea adierazgarri diren kontu guztiei alta emango die berriz ere eta salgai dauden aktiboen adierazgarri diren kontu guztiei, berriz, baja. Adierazitako kontabilitate-balioen arteko aldea birsailkatzea gertatzen den ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotziko zaio.

b) Errebalorizazio-ereduaren arabera kontabilizatutako aktiboak.

Erakundeak «salgai dagoen aktibo» izateari utzi dion aktibo ez-korrontea hala sailkatu aurretik zuen kontabilitate-balioan balioetsiko du, salgai dagoen aktibo gisa sailkatu izan ez balitz aintzatetsiko litzatekeen edozein narriadura edo amortizazio-hornidura edo, hala egokituz gero, errebalorizazio dela-eta doituta.

Horretarako, ondasunaren adierazgarri den kontuari alta emango zaio kostuaren ereduaren – aurreko a) atalean azaldutako prozedurari jarraituz– eta errebalorizatzean pilatutako zenbateko osoaren arteko baturaren balioan, eta ordainketa amortizazio pilatuaren edo narriaduraren kontuetan egingo da, bai eta aktiboa aktibo salgarri gisa inoiz ere birsailkatu ez balitz errebalorizazio horri legokiokkeen ondare garbiaren kontu espezifikoa ere. Era berean, salgai dagoen aktiboaren adierazgarri diren kontu guztiei baja emango zaie, eta adierazitako kontabilitate-balioen arteko aldea birsailkatzea gertatzen den ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotziko zaio.

## 8.- Aktibo finantzarioak.

### 1. Azalpena.

Aktibo finantzarioak dira dirua, beste erakunde baten kapitalaren edo ondarearen tresnak, hirugarren batengandik dirua edo beste aktibo finantzario bat jasotzeko eskubidea edo hirugarren batekin aktibo edo pasibo finantzarioak trukatzeko eskubidea, aldeko baldintzetan.

Aintzatespen- eta balioespen-arau honetan ezarritako irizpideak aktibo finantzario guztiei aplikatzeko modukoak izango dira, beste aintzatespen- eta balioespen-arau batean irizpide

que fuera clasificado como tal, ajustado por cualquier deterioro o dotación a la amortización que se hubiera reconocido si el activo no se hubiera clasificado como activo en estado de venta.

Para ello, la entidad dará de alta de nuevo todas las cuentas representativas del activo no corriente y dará de baja todas las cuentas representativas del activo en estado de venta, imputándose, en su caso a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se produzca la reclasificación, la diferencia entre los valores contables indicados.

b) Activos contabilizados según el modelo de la revalorización.

La entidad valorará el activo no corriente que deje de estar clasificado como «activo en estado de venta» por el valor contable del mismo antes de que fuera clasificado como tal, ajustado por cualquier deterioro, dotación a la amortización o revalorización, en su caso, que se hubiera reconocido si el activo no se hubiera clasificado como activo en estado de venta.

Para ello, se dará de alta la cuenta representativa del bien por su valor según el modelo del coste – siguiendo el procedimiento previsto en el apartado a) anterior– más el importe total acumulado de la revalorización, con abono, además de a las cuentas que corresponda de amortización acumulada o deterioro, en su caso, a la cuenta específica del patrimonio neto que se correspondería con dicha revalorización si el activo nunca se hubiera reclasificado como activo en estado de venta. Asimismo se darán de baja todas las cuentas representativas del activo en estado de venta, imputándose, en su caso a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que produzca la reclasificación, la diferencia entre los valores contables indicados.

## 8ª Activos financieros.

### 1. Concepto.

Son activos financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad, los derechos a recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los activos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecidos criterios

zehatzak ezarri direnentzat izan ezik.

## 2. Aktibo finantzarioek sailkapena.

Aktibo finantzarioak balioesteko, kategoria hauetako batean sailkatuko dira:

### a) Kobratu beharreko partidak eta kredituak.

Maila honetan sartuko dira:

a.1) Ohiko jardueratik eratorriko eragiketek eragindako kredituak.

a.2) Ondarearen tresna izan gabe eta aktiboen merkatuan negoziatu gabe, zenbateko zehatzeko edo zehaztu daitekeeneko diru-fluxuak sortzen dituzten beste aktibo finantzario batzuk. Erakundeak egin duen ordainketa guztia berreskuratzea espero da aktibo finantzario horietatik, kredituaren narriadurari egozteko modukoak diren arrazoiak alde batera utzita.

a.3) Zor-tresnak eskuratzeko eragiketak, ondoren prezio finko baten truke edo hasierako prezioaren truke –gehi mailegu-emailearen errentagarritasun arrunta– saltzeko akordioarekin.

### b) Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak

Ondokoak sartuko dira maila honetan: mugaegun finkoa duten eta zorraren adierazgarri diren balioak eta zenbateko zehaztua edo zehaztu daitekeena duten diru-fluxuak, merkatu aktiboan negoziatzen direnak. Euren mugaegunera arte mantentzeko gaitasun finantzarioa eta intentzio efektiboa du erakundeak, euren aintzatespenetik abiatuta eta ondorengo edozein datatan.

### c) Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioak.

Maila honetan sartuko dira:

c.1) Merkatu aktibo batean negoziatuz, epe motzean egiteko helburuarekin eskuratzen diren aktibo finantzarioak, ondoren prezio finkoan edo hasierako prezioari mailegu-emailearen errentagarritasun arrunta gehituta saltzeko hitzarmenpean eskuratu direnak izan ezik.

c.2) Deribatuak, berme finantzarioko kontratuak direnak edo estaldura-tresna izendatu direnak eta «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauan

espezifikoak en otra norma de reconocimiento y valoración.

## 2. Clasificación de los activos financieros.

Los activos financieros, a efectos de su valoración, se clasificarán inicialmente en alguna de las siguientes categorías:

### a) Créditos y partidas a cobrar.

Se incluirán en esta categoría:

a.1) Los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual.

a.2) Otros activos financieros, que no siendo instrumentos de patrimonio ni negociándose en un mercado activo, generan flujos de efectivo de importe determinado o determinable y respecto de los que se espera recuperar todo el desembolso realizado por la entidad, excluidas las razones imputables al deterioro crediticio.

a.3) Las operaciones de adquisición de instrumentos de deuda con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

### b) Inversiones mantenidas hasta el vencimiento.

Se incluirán en esta categoría los valores representativos de deuda con vencimiento fijo y flujos de efectivo de importe determinado o determinable, que se negocian en un mercado activo, y respecto de los que la entidad tiene, desde su reconocimiento y en cualquier fecha posterior, la intención efectiva y la capacidad financiera para conservarlos hasta su vencimiento.

### c) Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En esta categoría se incluirán:

c.1) Los activos financieros que, negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

c.2) Los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura y cumplan los requisitos de la norma de

jasotako irizpideak betetzen dituztenak izan ezik.

d) Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen ondarean egindako inbertsioak.

Taldeko erakunde, talde anitzeko erakunde eta erakunde elkartu kontzeptuak sektore publikoko urteko kontu finkatuak formulatzeko araudian definituak izango dira.

e) Aktibo finantzario salgarriak.

Maila honetan sartuko dira aurreko mailetan sartu ahal izateko baldintzak betetzen ez dituzten aktibo finantzario guztiak.

### 3. Aintzatespena.

Inbertsio finantzariorako kontratuaren edo akordioaren klausularen arabera, aktibo bat nahitaezko parte bihurtzen denean aintzatespiko du bere balantzean erakundeak.

Kontratuzkoak ez diren eskubideetatik sortzen diren aktibo finantzarioen aintzatespen-uneak zehazteko, aintzatespen- eta balioespen-arau egokian horretaz xedatua kontuan hartuko da.

### 4. Kobratu beharreko kreditu eta partidak.

4.1 Hasierako balioespena: Kobratu beharreko kreditu eta partidak arrazoizko balioan balioetsiko dira hasieran, eta kontrako ebidentziarik ezean, transakzioaren prezio bera izango da, hau da, emandako kontraprestazioaren arrazoizko balioa, zuzenean egoztekoak diren transakzio-kostuak gehituta. Haatik, transakzio-kostuak aktiboa aintzatesten den ekitaldiko emaitzari egotzi ahalko zaizkio, garrantzi erlatibo txikia dutenean.

Aurreko paragrafoan adierazitakoaz ostera, kontratuzko interes-tasarik ez duten eta epe laburrean kobratzekoak diren kredituak eta partidak euren balio nominalean balioetsiko dira.

Kontratuzko interes-tasarik ez duten eta epe mugaeguna epe luzekoa duten partidak, eta diruz lagundutako interesak dituzten eta epe luzerako emandako maileguak euren arrazoizko balioan balioetsiko dira. Balio hori, antzeko eragiketatarako merkatuko interes-tasa aplikatuz, kobratu beharreko diru-fluxuen uneko balioaren berdina izango da. Aitzitik, epe luzera kobratzekoak diren partidak euren balio nominalean balioetsi ahal izango dira, eta diruz lagundutako interesekin epe

reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables».

d) Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Los conceptos de entidad del grupo, entidad multigrupo y entidad asociada serán los definidos en la normativa para la formulación de las cuentas anuales consolidadas del sector público.

e) Activos financieros disponibles para la venta.

En esta categoría se incluirán todos los activos financieros que no cumplan los requisitos para ser incluidos en alguna de las categorías anteriores.

### 3. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un activo financiero en su balance cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas del contrato o acuerdo mediante el que se formalice la inversión financiera.

Para determinar el momento del reconocimiento de los activos financieros que surjan de derechos no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración.

### 4. Créditos y partidas a cobrar.

4.1 Valoración inicial: Con carácter general los créditos y partidas a cobrar se valorarán inicialmente por su valor razonable que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. Sin embargo los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en el que se reconoce el activo cuando tengan poca importancia relativa.

No obstante lo señalado en el párrafo anterior, los créditos y partidas a cobrar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual, se valorarán por su valor nominal.

Las partidas a cobrar con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados, se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, aplicando la tasa de interés de mercado para operaciones similares. No obstante las partidas a cobrar a largo plazo se podrán valorar por el nominal y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses

luzerako emandako maileguak, berriz, emandako zenbatekoan balioetsi daitezke, baldin eta ez eguneratzearen eragina –era globalean hartuta– erakundearen urteko kontuetan txikia bada.

Diruz lagundutako interesak dituen aktibo finantzarioa uneko balioan balioesten denean, balio horren eta balio nominalaren edo emandako zenbatekoaren arteko aldea, kasuaren arabera, emandako diru-laguntzat hartuta, aktibo finantzarioa aintzatesten den ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotziko zaio.

Edonola ere, eraturako fidantzak eta gordailuak eguneratu gabe entregatutako zenbatekoan balioetsiko dira beti.

4.2 Geroko balioespena: Kobratu beharreko kredituak eta partidak kostu amortizatuan balioetsiko dira. Sortutako interesak, interes-tasa efektiboaren metodoa erabiliz, ekitaldiko emaitzan kontabilizatuko dira.

Edonola ere, kontratuzko interesik gabe, hasieran euren balio nominalean balioetsi diren kobratu beharreko partidak eta hasieran entregatutako zenbatekoan balioetsi diren interesekin emandako maileguak zenbateko horretan balioetsiko dira, baldin eta ez badira narriatu. Era berean, eraturako fidantzek eta gordailuek hasierako balioa mantenduko dute, narriatu ez badira.

4.3. Narriadura: Ekitaldi itxieran behintzat, egin beharreko balio-zuzenketak egingo dira, objektiboki ikusten denean kreditu baten balioa edo antzeko arrisku-ezaugarriak dituzten eta batera balioetsita dauden kredituen multzo batena narriatu egin dela hasierako kontabilizatzea egin ondorengo gertaera batengatik edo batzuegatik eta etorkizuneko diru-fluxu estimatuak atzeratu eta murriztu egin direla, beharbada zordunaren kaudimen gabeziagatik.

Aktibo finantzario horien balio-narriaduraren galera honela kalkulatu da: kontabilitate-balioaren eta etorkizuneko diru-fluxu estimatuen uneko balioaren arteko diferentzia. Kalkulua egiteko, hasierako kontabilizatzean kalkulatuak diren interes-tasa efektiboaren arabera deskontatuko dira fluxuak. Interes-tasa aldakorra duten kredituentzat, ekitaldiaren itxierako datan kontratuak dituen baldintzei dagokien interes-tasa efektiboa erabiliko da.

Narriaduragatik egindako balioespen-zuzenketak nahiz euren lehengoratzea gastu edo sarrera gisa aintzatetsiko dira, hurrenez hurren, ekitaldiko

subvencionados se podrán valorar por el importe entregado, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el activo financiero, con intereses subvencionados, se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe entregado, según el caso, se imputará como subvención concedida en la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se reconoce el activo financiero.

En todo caso, las fianzas y depósitos constituidos se valorarán siempre por el importe entregado, sin actualizar.

4.2 Valoración posterior: Los créditos y partidas a cobrar se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, las partidas a cobrar que, sin tipo de interés contractual, se hayan valorado inicialmente por su valor nominal, y los préstamos concedidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe entregado, continuarán valorándose por dicho importe, salvo que se hubieran deteriorado. Asimismo, las fianzas y depósitos constituidos mantendrán su valor inicial, salvo que se hubiesen deteriorado.

4.3 Deterioro: Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias, siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un crédito o de un grupo de créditos con similares características de riesgo valorados colectivamente, se ha deteriorado como resultado de uno o más sucesos que hayan ocurrido después de su reconocimiento inicial y que ocasionen una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, como puede ser la insolvencia del deudor.

El deterioro de valor de estos activos financieros será la diferencia entre su valor contable y el valor actual de los flujos de efectivo futuros que se estima se van a generar, descontados al tipo de interés efectivo calculado en el momento de su reconocimiento inicial. Para los créditos a tipo de interés variable, se empleará el tipo de interés efectivo que corresponda de acuerdo con las condiciones contractuales a la fecha de cierre del ejercicio.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del

emaitzan. Narriaduraren lehengoratzearen muga lehengoratzten den datan kredituak izango lukeen kontabilitate-balioa izango da, balio-narriadurarik kontabilizatu izan ez balitz.

## 5. Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak.

5.1 Hasierako balioespena: Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak arrazoizko balioan balioetsiko dira hasieran, eta kontrako ebidentziarik ezean, transakzioaren prezio bera izango da, hau da, emandako kontraprestazioaren arrazoizko balioa, zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuak gehituta. Haatik, transakzio-kostuak inbertsioa aintzatesten den ekitaldiko emaitzari egotzi ahalko zaizkio, garrantzi erlatibo txikia dutenean.

5.2 Geroko balioespena: Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak kostu amortizatuan balioetsiko dira. Sortutako interesak, interes-tasa efektiboaren metodoa erabiliz, ekitaldiko emaitzan kontabilizatuko dira.

5.3. Narriadura: Ekitaldi-itxieran behintzat, beharrezko balio-zuzenketak egin beharko dira, aurreko 4.3 atalean adierazitako irizpideak aplikatuz.

Hala ere, etorkizuneko diru-fluxuen uneko balioaren ordeztu aktibo finantzarioaren merkatu-balioa erabili ahal izango da, balio hori fidagarria bada erakundeak berreskura dezakeen balioa adierazteko.

## 6. Arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioak, emaitzetan aldaketekin

6.1 Hasierako balioespena: Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioak arrazoizko balioan balioetsiko dira hasieran. Kontrakoa erakutsi ezean, transakzioaren prezioa izango da, eta emandako kontraprestazioarekin bat etorriko da. Zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuak erosketa gertatzen den ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio.

Ondare-tresnak direnean, hasierako balioespenean sartuko dira lehentasunezko harpidetza-eskubideak edo antzekoak, horrelakorik eskuratu denean.

6.2 Geroko balioespena: Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioak arrazoizko balioan balioetsiko dira, inorenganatzean izan litezkeen transakzio-kostuak kendu gabe. Arrazoizko balioan gertatutako

ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría el crédito en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

## 5. Inversiones mantenidas hasta el vencimiento.

5.1 Valoración inicial: Las inversiones mantenidas hasta el vencimiento se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. No obstante, los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en que se reconoce la inversión cuando tengan poca importancia relativa.

5.2 Valoración posterior: Las inversiones mantenidas a vencimiento se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

5.3 Deterioro: Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias, de conformidad con los criterios señalados en el apartado 4.3 anterior.

No obstante, como sustituto del valor actual de los flujos de efectivo futuros se podrá utilizar el valor de mercado del activo financiero, siempre que éste sea lo suficientemente fiable como para considerarlo representativo del valor que pudiera recuperar la entidad.

## 6. Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6.1 Valoración inicial: Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada. Los costes de transacción que le sean directamente atribuibles, se imputarán a resultados del ejercicio en que se produzca la adquisición.

En el caso de los instrumentos de patrimonio, formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

6.2 Valoración posterior: Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, se valorarán por su valor razonable, sin deducir los costes de transacción en que se pudiera incurrir en su enajenación. Los cambios que se produzcan en

aldaketak ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio, sortutako interesak interes-tasa efektiboaren arabera egotzi ondoren, bai eta kanbio-diferentziak ere.

7. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen ondarean egindako inbertsioak.

7.1 Hasierako balioespina: Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen ondarean egindako inbertsioak kostuan balioetsiko dira hasieran. Kostua honako hau izango da: emandako kontraprestazioaren arrazoizko balioa gehi zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuak.

Hala ere, taldeko erakunde, talde anitz edo elkartu gisa sailkatu aurreko inbertsiorik badago, inbertsio horren kostutzat hartuko da erakundeari kalifikazio hori eman aurre-aurreko unean inbertsioak izan beharko lukeen kontabilitate-balioa. Inbertsio horri loturiko eta zuzenean ondare garbian kontabilizatutako aurreko balioespen-doikuntzak beren horretan mantenduko dira baja eman arte edo narriatu arte.

Hasierako balioespenean sartuko dira lehentasunezko harpidetza-eskubideak edo antzekoak, horrelakorik eskuratu denean.

Diruzkoak ez diren ekarpenetan, inbertsioaren hasierako balioa zehazteko, «Ibilgetu materiala» 1 aintzatespen- eta balioespen-arauaren 4.d) puntuan ezarritakoa aplikatuko da, truke bidez eskuratutako aktiboei dagokienez.

7.2 Geroko balioespina: Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen inbertsioak kostuan balioetsiko dira, eta narriaduragatik balio-zuzenketarik egin bada, zuzenketa horien zenbateko metatua kenduta.

Aktibo horiei balioa esleitu behar zaienean inorenganatzea edo beste arrazoiren bat dela-eta, batez besteko kostu haztatuaren metodoa aplikatuko da multzo homogeenoen arabera, multzo homogeenotzat hartuz eskubide berdinak dituztenak.

7.3. Narriadura: Gutxienez ekitaldiaren amaieran edo partaidetzaren inorenganatzea edo transmisioa hitzartzen den unean, beharrezko balioespen-zuzenketak egin beharko dira, baldin eta ebidentzia objektiboen arabera inbertsioaren kontabilitate-balioa berreskuratu ezingo bada, adibidez, erakunde parte-hartzailearen funtsen jaitziera luze eta esanguratsu baten ondorioz.

Partaidetzak merkatu aktiboan negoziatzen dituzten erakundeen kasuan, balioespen-

el valor razonable, se imputarán a resultados del ejercicio, una vez imputados los intereses devengados según el tipo de interés efectivo y, en su caso, las diferencias de cambio.

7. Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7.1 Valoración inicial: Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas se valorarán inicialmente al coste, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles.

No obstante, si existiera una inversión anterior a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, se considerará como coste de dicha inversión el valor contable que debiera tener la misma antes de que la entidad pase a tener esa calificación. En su caso, los ajustes valorativos previos asociados con dicha inversión y contabilizados directamente en el patrimonio neto, se mantendrán en éste hasta la baja o deterioro.

Formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

En caso de aportaciones no dinerarias, para la valoración inicial de la inversión se aplicará lo establecido en el punto 4.d) de la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material», para los activos adquiridos en permuta.

7.2 Valoración posterior: Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, se valorarán por su coste, menos, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

Cuando deba asignarse valor a estos activos por enajenación u otro motivo, se aplicará el método del coste medio ponderado por grupos homogéneos, entendiéndose por éstos los valores que otorgan los mismos derechos.

7.3 Deterioro: Al menos al cierre del ejercicio, y en todo caso en el momento que se acuerde la enajenación o transmisión de la participación, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor contable de la inversión no será recuperable como consecuencia, por ejemplo, de un descenso prolongado y significativo de los fondos propios de la entidad participada.

En el caso de entidades cuyas participaciones se negocien en un mercado activo, el importe de la

zuzenketaren zenbatekoa kontabilitate-balioaren eta merkatu aktiboa aintzat hartuta kalkulaturako arrazoizko balioaren arteko aldea izango da.

Partaidetzak merkatu aktiboan negoziatzen ez dituzten erakundeek kasuan, balioespen-zuzenketaren zenbatekoa zehazteko erakunde parte-hartzailearen ondare garbia izango da kontuan, balioespenaren datako isileko plusbalioekin zuzenduta.

Narriaduragatik egindako balioespen-zuzenketak nahiz euren lehengoratzeko gastu edo sarrera gisa aintzatetsiko dira, hurrenez hurren, ekitaldiko emaitzan. Narriaduraren lehengoratzekoaren muga lehengoratzeko datan kredituak izango lukeen kontabilitate-balioa izango da, balio-narriadurarik kontabilizatu izan ez balitz.

Taldeko erakunde, talde anitz edo elkartu gisa sailkatu aurretik erakunde horretan inbertsioaren bat egin baldin bada, eta, sailkapen hori egin aurretik, inbertsio horren balio-doikuntzak egin badira ondare garbiari egotziz zuzenean, sailkapena egin ondoren ere mantendu egingo dira doikuntza horiek, inbertsioa inorenganatu edo baja eman arte (eta galdu-irabazien kontuan erregistratuko dira orduan) edo, bestela, inguruabar hauek gertatu arte:

a) Balio-gehitzeagatik egindako aurreko balio-doikuntzen kasuan, narriaduragatik balioespen-zuzenketak doikuntza horiek jasotzen dituen ondare garbiko partidaren kontra erregistratuko dira horien zenbatekora arte, eta hortik gainerakoa ekitaldiko emaitza gisa erregistratuko da. Narriaduragatik zuzenean ondare garbira egotzitako balio-zuzenketak ez du lehengoratzetik izango.

b) Balioa jaitzi aurreko balioespen-doikuntzen kasuan, ondoren berreskura daitekeen zenbatekoa inbertsioen kontabilitate-balioa baino handiagoa denean, berau adierazitako balio-murrizketaren mugaraino haziko da, aurreko balioespen-doikuntzak jaso dituen partidaren kontra. Horrela sortutako zenbateko berria, momentu horretatik aurrera inbertsio-kostutzat hartuko da. Edonola ere, inbertsioaren balio-narriaduraren ebidentzia objektiborik badago, dagozkion balio-doikuntza negatiboak jasotzen dituen ondare garbiaren partida ekitaldiko emaitzari egotziko zaio oso-oso.

## 8. Aktibo finantzario salgarriak.

8.1 Hasierako balioespena: Aktibo finantzario salgarriak arrazoizko balioan balioetsiko dira

corrección valorativa será la diferencia entre su valor contable y el valor razonable calculado con referencia al mercado activo.

En el caso de entidades cuyas participaciones no se negocien en un mercado activo, para determinar el importe de la corrección valorativa se tendrá en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría la inversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

En el caso de que se hubiera producido una inversión en la entidad previa a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, y con anterioridad a esa calificación, se hubieran realizado ajustes valorativos imputados directamente al patrimonio neto derivados de tal inversión, dichos ajustes se mantendrán tras la calificación hasta la enajenación o baja de la inversión, momento en el que se registrarán en la cuenta del resultado económico patrimonial, o hasta que se produzcan las siguientes circunstancias:

a) En el caso de ajustes valorativos previos por aumentos de valor, las correcciones valorativas por deterioro se registrarán contra la partida del patrimonio neto que recoja dichos ajustes hasta el importe de los mismos, y el exceso, en su caso, se registrará como resultado del ejercicio. La corrección valorativa por deterioro imputada directamente al patrimonio neto no revertirá.

b) En el caso de ajustes valorativos previos por reducciones de valor, cuando posteriormente el importe recuperable sea superior al valor contable de las inversiones, éste último se incrementará hasta el límite de la indicada reducción de valor, contra la partida que haya recogido los ajustes valorativos previos. El nuevo importe así surgido, se considerará a partir de ese momento coste de la inversión. Sin embargo, si existe evidencia objetiva de deterioro del valor de la inversión, la partida de patrimonio neto que recoja los correspondientes ajustes negativos de valor, se imputará íntegramente a resultados del ejercicio

## 8. Activos financieros disponibles para la venta.

8.1 Valoración inicial: Los activos financieros disponibles para la venta se valorarán inicialmente



hasieran, eta kontrako ebidentziarik ezean, transakzioaren prezio bera izango da, hau da, emandako kontraprestazioaren arrazoizko balioa, zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuak gehituta. Haatik, zorra adierazten duten baloreen kasuan, transakzio-kostuak inbertsioa aintzatesten den ekitaldiko emaitzari egotzi ahalko zaizkio, garrantzi erlatibo txikia dutenean.

Ondare-tresnak direnean, hasierako balioespenean sartuko dira lehentasunezko harpidetza-eskubideak edo antzekoak, horrelakorik eskuratu denean.

8.2 Geroko balioespena: Aktibo finantzario salgarriak arrazoizko balioan balioetsiko dira, inorenganatzean izan litezkeen transakzio-kostuak kendu gabe. Arrazoizko balioan gertatzen diren aldaketak ondare garbian erregistratuko dira zuzenean, aktibo finantzarioak narriatu edo inorenganatu arte; orduan, emaitzei egotziko zaizkie.

Aktibo horiei inorenganatzearengatik edo beste arrazoiren batengatik balioa bat esleitu behar zaienean, batez besteko kostu haztatuaren metodoa aplikatuko da multzo homogeneoen arabera.

Aitzitik, «Atzerri-moneta» 13. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritakoaren arabera, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan erregistratuko dira balioaren narriaduragatiko zuzenketak, interes-tasa efektiboaren arabera sortutako interesak eta atzerri-monetan egindako aktibo finantzario monetarioen kanbio- diferentzien emaitzak.

Merkatu aktiboan negoziatzen ez diren ondare-tresnak euren kostuari, dagoenean, narriaduragatiko balioespen-zuzenketatik eratorritako zenbatekoa kenduta balioetsiko dira.

8.3. Narriadura: Gutxienez ekitaldiaren amaieran, beharreko balioespen-zuzenketak egin beharko dira, baldin eta aktibo finantzario salgarri baten edo antzeko ezaugarriak dituzten aktibo finantzario salgarrien multzo baten balioa nabarmen narriatu bada, hasierako aintzatespenaren ondoren jazotako gertaera baten edo gehiagoren ondorioz, eta baldin eta gertaerok etorkizuneko diru-fluxu estimatuen murrizketa edo atzerapena badakarte zor-tresnen kasuan. Esaterako, zordunaren kaudimen gabeziaren edo ondare-tresnen kasuan, euren kontabilitate-balioa berreskuratzeko ezintasuna, euren kotizazioan edo funts propioetan izan den jaitziera luze eta esanguratsuaren

por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. No obstante, en el caso de valores representativos de deuda, los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en que se reconoce la inversión cuando tengan poca importancia relativa.

En el caso de los instrumentos de patrimonio, formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

8.2 Valoración posterior: Los activos financieros disponibles para la venta se valorarán por su valor razonable, sin deducir los costes de transacción en que se pudiera incurrir en su enajenación. Los cambios que se produzcan en el valor razonable se registrarán directamente en el patrimonio neto, hasta la enajenación o deterioro del activo financiero, momento en que se imputará a resultados.

Cuando deba asignarse valor a estos activos por enajenación u otro motivo, se aplicará el método del coste medio ponderado por grupos homogéneos.

No obstante, se registrarán en la cuenta del resultado económico patrimonial las correcciones por deterioro de valor, los intereses devengados según el tipo de interés efectivo, y los resultados por diferencias de cambio en activos financieros monetarios en moneda extranjera, de conformidad con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración nº 13, «Moneda extranjera».

Los instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo, se valorarán por su coste, menos, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

8.3 Deterioro: Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un activo financiero disponible para la venta o grupo de activos financieros disponibles para la venta con similares características se ha deteriorado como resultado de uno o más eventos ocurridos después de su reconocimiento inicial y que ocasionen, en el caso de los instrumentos de deuda, una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, como puede ser el caso de la insolvencia del deudor, o bien, en el caso de instrumentos de patrimonio, la falta de recuperabilidad del valor

ondorioz, merkatu aktiboan negoziatzen ez diren ondare-tresnen kasuan. Edozer kasutan, tresna narriatu dela usteko da urte eta erdiko edo kotizazioaren ehuneko berrogeiko beherakada izan duenean, baliorik berreskuratu gabe; baliteke, ordea, narriadura-galera epe hori baino lehen edo kotizazioa esandako ehuneko horretaraino jaitsi aurretik kontabilizatu behar izatea.

Aktibo finantzario hauen narriaduragatiko balioespen-zuzenketaren zenbatekoa izango da kostuaren edo kostu amortizatuaren (ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan narriaduragatik kontabilizatutako balio-zuzenketak kenduta, halakorik dagoenean) eta balioespena egiten den unean duen arrazoizko balioaren arteko diferentzia.

Ondare garbian aintzatetsitako aktibo horien arrazoizko balioaren murriztapen metatua emaitzei egotziko zaie, balioa narriatu dela nabarmena denean.

Ondorengo ekitaldietan aktiboaren arrazoizko balioa hazten bada, aurreko ekitaldietan aintzatetsitako balioespen-zuzenketa lehengoratu egingo da, ekitaldiko emaitzen kontuan abonatuz, ondare-tresnen kasuan izan ezik. Orduan arrazoizko balioaren hazkundera erregistratuko da zuzenean ondare garbiaren kontra.

Edonola ere, merkatu aktiboan ez negoziatzeagatik kostuan balioetsitako ondare-tresnen kasuan, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa kalkulatzeko kontuan hartuko da erakunde parte-hartzailearen ondare garbia (balioespenaren datan zeuden ezkutuko plusbalioekin zuzenduta), eta aurreko ekitaldietan aintzatetsitako balioespen-zuzenketaren lehengoraterik ezingo da egin.

9. Aktibo finantzarioen hainbat mailaren arteko birsailkatzeak.

Aktibo finantzarioen hainbat mailaren arteko birsailkatzeak ondoko arauetara lotu behar dira:

a) Erakundeak ezingo du inolako aktibo finantzarioerik birsailkatu emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioen mailara.

b) Eratorritako tresna finantzarioak ezingo dira emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioen mailatik kanpo

contable del mismo, debido a un descenso prolongado o significativo en su cotización o de sus fondos propios, en el caso de instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo. En todo caso, se presumirá que el instrumento se ha deteriorado ante una caída de un año y medio o de un cuarenta por ciento de su cotización, sin que se haya producido la recuperación de su valor, sin perjuicio de que pudiera ser necesario reconocer una pérdida por deterioro antes de que haya transcurrido dicho plazo o descendido la cotización en el mencionado porcentaje.

La corrección valorativa por deterioro de valor de estos activos financieros será la diferencia entre su coste o coste amortizado, menos, en su caso, cualquier corrección valorativa por deterioro previamente reconocida en la cuenta del resultado económico patrimonial y el valor razonable en el momento en que se efectúe la valoración.

Las disminuciones acumuladas de valor razonable de estos activos reconocidas en el patrimonio neto, se imputarán a resultados cuando exista evidencia objetiva del deterioro de valor.

Si en ejercicios posteriores se incrementa el valor razonable del activo, la corrección valorativa reconocida en ejercicios anteriores revertirá con abono a resultados del ejercicio, salvo en el caso de los instrumentos de patrimonio, que se registrará un incremento de valor razonable directamente contra patrimonio neto.

No obstante, para los instrumentos de patrimonio valorados al coste por no negociarse en un mercado activo, la corrección valorativa por deterioro se calculará teniendo en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración y no será posible la reversión de la corrección valorativa reconocida en ejercicios anteriores.

9. Reclasificaciones entre las diferentes categorías de activos financieros.

Las reclasificaciones entre las diferentes categorías de activos financieros, deben atenerse a las siguientes reglas:

a) La entidad no podrá reclasificar ningún activo financiero a la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

b) Los instrumentos financieros derivados no podrán reclasificarse fuera de la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios

birsailkatu.

c) Hasierako sailkapenaren ondoren gertatutako baina etorkizunean gertatzea ia ezinezkoa den ezohiko gertaera baten ondorioz, emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren arabera aktibo finantzarioen mailan sailkatutako zor-tresna ez bada epe motzean erabiltzeko mantentzen, erakundeak mugaegunera arte mantendutako inbertsioen mailan birsailkatu ahalko du, baldin eta asmorik eta gaitasun ekonomikorik badu haren mugaegunera arte mantentzeko.

Kasu horretan, birsailkatzeko uneko arrazoizko balioan balioetsiko da aktiboa. Arrazoizko balio hori bere kostu edo kostu amortizatu berria izatera igaroko da, eta aurrez emaitzetan aintzatetsitako inolako irabazi edo galerarik ez da lehengoratuko.

d) Mugaegunera arte mantendutako inbertsioei dagokienez, erakundeak ezingo du maila horretan inolako aktibo finantzarioerik sailkatu edo sailkatuta izan, uneko ekitaldian edo aurreko bi ekitaldietan maila honetan sartutako aktibo finantzarioak saldu edo birsailkatu baditu, non eta ez den izan garrantzi gutxiko –horretan sartzen diren aktiboen zenbateko osoaren aldean– zenbateko baten truke edo ez den honako salmenta edo birsailkatzeetako bat izan:

1. Mugaegunetik oso gertu daudenak.
2. Erakundearen amortizazio-planaren arabera, erakundeak aktibo finantzarioaren printzipalaren ia osoa kobratu ostean gertatzen direnak.
3. Erakundeak aurreikusi ezin duen gertakari isolatu eta ezohiko bati egotz dakizkiokeenak.

Mugaegunera arte mantendutako inbertsioetat hartuta, aktibo finantzario baten kalifikazioak egoki izateari uzten dihonean, esanguratsua ez den zenbatekoan (aurreko atalean ezarritakoaren arabera) egindako salmenta edo birsailkatzeen ondorioz, edo mantendu ahal izateko erakundearen asmoak edo ahalmen finantzarioa aldatu delako, maila horretan sartutako aktibo finantzario guztiak aktibo finantzarioen salgarrien mailan birsailkatuko dira segituan, eta euren arrazoizko balioan balioetsiko dira. Ez da posible izango aktibo finantzarioak sailkatzea hurrengo bi ekitaldietan mugaegunera arte mantendutako inbertsioak balira bezala.

Birsailkatzearen unean, aktiboaren arrazoizko balioaren eta kontabilitate-balioaren arteko aldea

en resultados.

c) Si como consecuencia de un evento inusual y altamente improbable de que se repita en un futuro, surgido con posterioridad a su clasificación inicial, un instrumento de deuda clasificado en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados no se mantiene ya con la intención de realizarlo en el corto plazo, la entidad podrá reclasificarlo a la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, si tiene la intención efectiva y la capacidad financiera de conservarlo hasta su vencimiento.

En tal caso, el activo se valorará por su valor razonable en la fecha de la reclasificación que pasará a ser su nuevo coste o coste amortizado y no se revertirá ningún beneficio o pérdida previamente reconocidos en resultados.

d) En cuanto a las inversiones mantenidas hasta el vencimiento, la entidad no podrá clasificar ni tener clasificado ningún activo financiero en dicha categoría si durante el ejercicio actual o los dos ejercicios anteriores ha vendido o reclasificado activos financieros incluidos en esta categoría, salvo que fuese por un importe insignificante en relación con el importe total de los activos incluidos en la misma o se tratase de alguna de las siguientes ventas o reclasificaciones:

1. Las que estén muy próximas al vencimiento.
2. Las que tengan lugar después de que la entidad haya cobrado la práctica totalidad del principal del activo financiero, de acuerdo con su plan de amortización.
3. Las que sean atribuibles a un suceso aislado, no recurrente, y que no pudieron ser razonablemente anticipadas por la entidad.

Cuando la calificación de un activo financiero como inversión mantenida hasta el vencimiento deje de ser adecuada como consecuencia de ventas o reclasificaciones por un importe que no sea insignificante, según lo dispuesto en el apartado anterior, así como por cambios en la intención o en la capacidad financiera de la entidad para mantenerlas, todos los activos financieros incluidos en dicha categoría se reclasificarán inmediatamente a la categoría de activos financieros disponibles para la venta, y se valorarán por su valor razonable, no siendo posible además clasificar activos financieros como inversiones mantenidas a vencimiento durante los dos ejercicios siguientes.

La entidad registrará la diferencia entre el valor contable y el valor razonable del activo, en el

zuzenean erakundearen ondare garbian erregistratuko du erakundeak, eta aktibo finantzario salgarriei dagozkien arauak aplikatuko zaizkie.

Aurreko atalean aipatutako bi ekitaldiak igaro ondoren, ordura arte aktibo salgarri gisa sailkatutako aktiboak, berriz sailkatu ahaliko dira mugaegunera arte mantenduko diren aktibotzat joz, baldin eta erakundeak mugaegunera arte mantentzeko asmoa eta gaitasun finantzarioa baditu. Data horretan aktibo finantzarioak duen kontabilitate-balioa bere kostu amortizatu berri bilakatuko da. Balio horren eta mugaeguneko balioaren artean legokeen aldea emaitzari egotziko zaio, interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera.

Une horretara arte erakundearen ondare garbian aintzatetsitako balio-murrizketei eta gehikuntzei dagokienez, emaitzetan jasoko dira aktibo finantzarioari geratzen zaion bizitzan zehar interes-tasa efektiboaren metodoa erabiliz.

e) Aktibo finantzario salgarrien mailan sailkatutako zorrei dagozkien balioak mugaegunera arte mantendutako inbertsioen mailan birsailkatu ahaliko dira, erakundeak mugaegunera arte mantentzeko asmoa eta ahalmen finantzarioa baditu, aurreko d) atalean aurreikusitakoa baztertu gabe.

f) Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen ondareko inbertsioak, kalifikazio hori izateari uzten diotenean, aktibo finantzario salgarriei ezartzen zaizkien arauen arabera balioetsiko dira.

10. Aktibo finantzarioetatik hartutako dibidenduak eta interesak

Erosi ondoren sortutako interesak eta dibidenduak ekitaldiko emaitza gisa aintzatetsiko dira.

Ondore hauetarako, aktibo finantzarioen hasierako balioespenean aparte erregistratuko dira, epemugaren arabera, erosketa unean organo eskudunak hitzartutako dibidenduen zenbatekoa, bai eta une horretan sortu diren baina mugaeguneratu gabe dauden interes esplizituen zenbatekoa ere.

Erosi ondoren hitzartutako dibidenduak; hain zuzen ere, erosketaren aurretik lortutako irabaziei dagozkienak, inbertsioaren hasierako balioaren aldaketa moduan erregistratuko dira.

momento de la reclasificación, directamente en el patrimonio neto de la entidad, y se aplicarán las reglas relativas a los activos financieros disponibles para la venta.

Una vez transcurridos los dos ejercicios a que se refiere el apartado anterior, los activos que hasta ese momento estaban clasificados como disponibles para la venta, se podrán reclasificar de nuevo como mantenidos a vencimiento, si la entidad tiene la intención efectiva y la capacidad financiera de mantenerlos hasta el vencimiento. El valor contable del activo financiero en esa fecha se convertirá en su nuevo coste amortizado. La diferencia que pudiera existir entre este valor y el importe a vencimiento se imputará a resultados según el método del tipo de interés efectivo.

En cuanto a los incrementos y disminuciones de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto de la entidad, se llevarán a resultados a lo largo de la vida residual del activo financiero utilizando el método del tipo de interés efectivo.

e) Los valores representativos de deudas clasificados inicialmente en la categoría activos financieros disponibles para la venta podrán reclasificarse a la categoría inversiones mantenidas hasta el vencimiento si la entidad tiene la intención y la capacidad financiera de mantenerlos hasta el vencimiento, sin perjuicio de lo previsto en el apartado d) anterior.

f) Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando dejen de tener tal calificación se valorarán de acuerdo con las reglas aplicables a los activos financieros disponibles para la venta.

10. Dividendos e intereses recibidos de activos financieros.

Los intereses y dividendos devengados con posterioridad al momento de la adquisición se reconocerán como resultados del ejercicio

A estos efectos, en la valoración inicial de los activos financieros se registrarán de forma independiente, atendiendo a su vencimiento, el importe de los dividendos acordados por el órgano competente en el momento de la adquisición así como el importe de los intereses explícitos devengados y no vencidos en dicho momento.

Los dividendos acordados después de la adquisición que correspondan a beneficios obtenidos antes de la adquisición, se registrarán como modificación del valor inicial de la inversión.

Sortutako interesak interes-tasa efektiboaren metodoa erabilita aintzatetsiko dira, baita aktibo finantzario salgarrien kategorian sailkatutako zortresnen eta emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren arabera aktibo finantzarioen kasuan ere.

Interes aldakorreko aktibo finantzarioetan, likidatutako interes esplizituen eta hasieran aurreikusitako interesen arteko aldeak ez du aldatuko hasieran kalkulaturako interes implizituen banaketa. Aldaketa horiek dagozkien interes esplizituen zenbateko handiagotzat edo txikiagotzat jota egotziko dira.

Interes-tasa efektiboaren kalkulua kapitalizazio sinplearen bitartez egin ahalko da aktibo finantzarioa epe motzeko mugaegunarekin eskuratzen denean edo eta emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren arabera aktibo finantzarioak direnean.

#### 11. Baja ematea kontuetan.

Erakundeak soilik emango dio baja kontuetan aktibo finantzario bati edo horren parte bati iraungi direnean edo aktiboak sortzen dituen diru-fluxuen gaineko eskubideak transmititu direnean; azkeneko kasu horretan, baldin eta aktibo finantzarioaren jabetzari atxikitako arriskuak eta abantailak modu esanguratsuan transferitu badira.

Erakundeak ebaluatuko du zer neurritan atxikitzen edo transmititzen dituen aktibo finantzarioaren jabetzari atxikitako abantailak eta arriskuak, zenbatekoen aldaketara transmititu aurretiko eta ondorengo agerpena konparatuta, eta transmititutako aktiboaren diru garbien fluxuen egutegian.

Erakundeak modu esanguratsuan transferitzen baditu arriskuak eta abantailak, baja emango dio aktibo finantzarioari kontuetan, eta bereizita aintzatetsiko du, aktibotzat edo pasibotzat hartuta, transmisioaren ondorioz sortutako edo atxikitako edozer eskubide edo obligazio.

Erakundeak modu esanguratsuan atxikitzen baditu arriskuak eta abantailak, aktibo finantzarioa osorik mantenduko du kontuetan, eta pasibo finantzario bat aintzatetsiko du jasotako kontraprestazioarengatik.

Erakundeak ez baditu modu esanguratsuan transferitzen edo atxikitzen aktiboaren jabetzari atxikitako irabaziak eta arriskuak, baja emango dio aktiboari haren gaineko kontrolik ez duenean. Aktibo finantzarioa igortzeko erosleak duen

Los intereses devengados se reconocerán utilizando el método del tipo de interés efectivo, incluso para aquellos instrumentos de deuda clasificados en las categorías de activos financieros disponibles para la venta y activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En los activos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

El cálculo del tipo de interés efectivo se podrá realizar por capitalización simple cuando el activo financiero se adquiera con vencimiento a corto plazo o cuando se trate de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

#### 11. Baja en cuentas.

La entidad dará de baja en cuentas un activo financiero o una parte del mismo sólo cuando hayan expirado o se hayan transmitido los derechos sobre los flujos de efectivo que el activo genera, siempre que, en este último caso, se hayan transferido de forma sustancial los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero.

La entidad evaluará en qué medida retiene o transmite los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero, comparando su exposición, antes y después de la transmisión a la variación en los importes y en el calendario de los flujos de efectivo netos del activo transmitido.

Si la entidad transfiere de forma sustancial los riesgos y ventajas, dará de baja en cuentas el activo financiero, reconociendo de forma separada, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creados o retenidos como consecuencia de la transmisión.

Si la entidad retiene de forma sustancial los riesgos y ventajas, mantendrá en cuentas el activo financiero en su integridad, reconociendo un pasivo financiero por la contraprestación recibida.

Si la entidad ni transmite ni retiene de manera sustancial los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo, dará de baja el activo cuando no retenga el control sobre el mismo, circunstancia que dependerá de la capacidad del adquirente

ahalmenaren menpe egongo da hori. Erakundeak transmititutako aktibo finantzarioaren kontrola atxikitzen badu, transmititutako aktiboaren balio-aldaketekiko esposizioaren zenbatekoaren arabera aintzatesten jarraituko du, hau da, bere inplikazio jarraituaren arabera, eta erlazionatutako pasibo bat aintzatetsiko du.

Aktibo finantzarioei baja ematen zaienean kontuetan, jasotako kontraprestazioaren (aintzat hartuta lortutako edozer aktibo berri ken onartutako edozer pasibo) eta aktibo finantzarioaren kontabilitate-balioaren edo aktibo finantzario horretatik transmititu den zatiaren (gehi ondare garbian zuzenean aintzatetsitako edozer zenbateko metatu) arteko aldea kontuei baja eman zaien ekitaldiko emaitzari egotziko zaio.

## 9.- Pasibo finantzarioak.

### 1. Azalpena.

Pasibo finantzarioak hirugarren bati dirua edo beste aktibo finantzarioen bat entregatzeko edo, kontrakoak izan daitezkeen baldintzetan, hirugarren batekin aktibo edo pasibo finantzarioak trukatzeko obligazioa adierazten du.

Aintzatespen- eta balioespen-arau honetan ezarritako irizpideak pasibo finantzario guztiei aplikatzeko modukoak izango dira, beste aintzatespen- eta balioespen-arau batean irizpide zehatzak ezarri direnentzat izan ezik.

### 2. Aktibo finantzarioek sailkapena

Pasibo finantzarioak balioesteko, maila hauetako batean sailkatuko dira hasieran:

a) Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak. Ondokoa barne hartzen dute::

a.1) Ohiko jardueratik eratorritako eragiketen ondorioz ordaindu beharreko zorrak eta partidak.

a.2) Mugaegunera arte mantentzeko asmoarekin jaulkitako eta negoziatzen daitezkeen balioetan adierazitako zorrak, bai eta jaulkipenetik urtebetera baino gehiagora, merkatuko prezioan, mugaeguna baino lehen berrerrosiko direnak ere.

a.3) Negozia daitezkeen baloreetan adierazitako zorrak, mugaegunaren aurretik prezio finkoarekin edo jaulki zeneko prezio

para transmitir el activo financiero. Si la entidad retiene el control sobre el activo financiero transmitido, continuará reconociéndolo por el importe de la exposición de la entidad a las variaciones de valor del activo transmitido, es decir, por su implicación continuada, y reconocerá un pasivo asociado.

Cuando el activo financiero se dé de baja en cuentas, la diferencia entre la contraprestación recibida, considerando cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido, y el valor contable del activo financiero, o de la parte del mismo que se haya transmitido, más cualquier importe acumulado reconocido directamente en el patrimonio neto, se imputará a resultados del ejercicio en que tenga lugar la baja en cuentas.

## 9ª Pasivos financieros.

### 1. Concepto.

Un pasivo financiero es una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los pasivos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

### 2. Clasificación de los pasivos financieros.

A los solos efectos de su valoración, los pasivos financieros se clasificarán inicialmente en las siguientes categorías:

a) Pasivos financieros a coste amortizado, que incluyen:

a.1) Débitos y partidas a pagar por operaciones derivadas de la actividad habitual.

a.2) Deudas representadas en valores negociables emitidos con la intención de mantenerlos hasta el vencimiento y aquéllas que se espera recomprar antes del vencimiento a precio de mercado en un plazo superior al año desde su emisión.

a.3) Deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo de recomprarlos antes del vencimiento a un precio

berari mailegu-emailearen errentagarritasun arrunta gehituta ateratzen den prezioarekin berrerosteko akordioarekin jaulkiak.

a.4) Kreditu-erakundeekiko zorrak.

a.5) Ordaindu beharreko beste zor eta partida batzuk.

b) Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioeko pasibo finantzarioak. Ondokoa barne hartzen dute:

b.1) Negozia daitezkeen balioetan adierazitako zorrak, epe motzean berrerosteko akordioarekin edo helburuarekin jaulkiak, prezio finkoekin edo jaulki zeneko prezio berari mailegu-emailearen errentagarritasun arrunta gehituta ateratzen den prezioarekin ordaintzeko akordioa egiten denean izan ezik, eta

b.2) Deribatuak, berme finantzarioko kontratuak direnak edo estaldura-tresna izendatu direnak eta «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako irizpideak betetzen dituztenak izan ezik.

Edonola ere, erakundeak bere inplikazio jarraituaren arabera transferitutako aktiboa aintzatesten jarraitu behar duen aktibo finantzarioen transferentzien kasuan, transferentzia horretan sortutako pasiboa modu trinkoan balioetsi behar da transferitutako aktiboarekin.

Beraz, transferitutako aktiboa arrazoizko balioan balioesten bada, erlazionatutako pasibo finantzarioaren arrazoizko balioaren aldaketak ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira, transferitutako aktiboa aktibo finantzario salgarritzat hartzen denean salbu. Kasu horretan, erlazionatutako pasiboaren arrazoizko balioaren aldaketak ondare garbian aintzatetsiko dira.

Erakundeak ezingo du birsailkatu kostu amortizatutako pasibo finantzarioen kategoriako pasibo finantzariorik emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren arabeko pasibo finantzarioen kategoriara.

### 3. Aintzatespena.

Erakundeak pasibo finantzario bat balantzean aintzatetsiko du behartutako parte bilakatzen denean, tresna finantzarioen kontratuzko klausulei jarraiki. Nolanahi ere, diruzaintzako eragiketetan, eta kreditu-eragiketa mailaz mailako erabilerako kreditu baten bidez bideratzen den kasuetan,

fijo, o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista.

a.4) Deudas con entidades de crédito.

a.5) Otros débitos y partidas a pagar.

b) Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, que incluyen:

b.1) Deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo o el objetivo de recomprarlos a corto plazo, excepto aquellos en los que el acuerdo se efectúe a un precio fijo o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista, y

b.2) Los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura y cumplan los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables».

No obstante, en el caso de transferencias de activos financieros en las que la entidad deba seguir reconociendo el activo transferido en función de su implicación continuada, el pasivo originado en dicha transferencia se debe valorar de forma consistente con el activo transferido.

Por tanto, si el activo transferido se valora por su valor razonable, las variaciones en el valor razonable del pasivo financiero asociado se reconocerán en el resultado del ejercicio, salvo cuando el activo transferido esté clasificado como activo financiero disponible para la venta, en cuyo caso las variaciones en el valor razonable del pasivo asociado se reconocerán en el patrimonio neto.

La entidad no podrá reclasificar ningún pasivo financiero de la categoría pasivos financieros a coste amortizado a la de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, ni de ésta a aquélla.

### 3. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un pasivo financiero en su balance, cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas contractuales del instrumento financiero. En las operaciones de tesorería, en todo caso, y en los supuestos en que la operación de crédito se instrumente mediante un crédito de

ondorioztatuko da erakundea derrigortutako parte bihurtzen dela, bere diruzaintzan erabilgarritasun likidoak jasotzen direnean.

Kontratuzkoak ez diren obligazioetatik sortzen diren pasibo finantzarioen aintzatespen-uneak zehazteko, aintzatespen- eta balioespen-arau egokian horretaz xedatua kontuan hartuko da.

#### 4. Hasierako balioespena.

4.1 Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak: Oro har, kostu amortizatuko pasibo finantzarioak arrazoizko balioan balioetsiko dira hasieran, eta kontrako ebidentziarik ezean, transakzioaren prezio bera izango da, hau da, emandako kontraprestazioaren arrazoizko balioa, jaulkipenari zuzenean egoztekoak diren transakzio-kostuei doitu. Haatik, transakzio-kostuak pasiboa aintzatespen den ekitaldiko emaitzari egotzi ahalko zaizkio, garrantzi erlatibo txikia dutenean.

Onartutako zorren hasierako balioespenerako «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-araua aplikatuko dira.

Epemuga motzera ordaindu beharreko partidak, kontratuzko inolako interes-tasarik ez dutenak, euren balio nominalean balioetsiko dira.

Kontratuzko interes-tasarik ez duten eta mugaeguna epe luzekoa duten ordaindu beharreko partidak, eta diruz lagundutako interesak dituzten eta epe luzerako jasotako maileguak euren arrazoizko balioan balioetsiko dira. Balio hori, antzeko eragiketetarako merkaturako interes-tasa aplikatuz, ordaindu beharreko diru-fluxuen unekoa izango da.

Edonola ere, kontratuzko interes-tasarik ez duten eta epe luzera ordaintzekoak diren partidak euren balio nominalean balioetsiko dira. Diruz lagundutako interesekin epe luzerako hartutako maileguak, berriz, emandako zenbatekoan balioetsi daitezke, baldin eta ez eguneratzearen eragina –era globalean hartuta– txikia bada erakundearen urteko kontuetan.

Diruz lagundutako interesak dituen pasibo finantzarioa bere uneko balioaren arabera balioesten bada, balio horren eta balio nominalaren edo jasotako zenbatekoaren arteko aldea, kasuaren arabera, jasotako diru-laguntza modura aintzatespen da, eta emaitzari egotziko zaio, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan

disposición gradual, se considerará que la entidad se convierte en parte obligada cuando se produzca la recepción de las disponibilidades líquidas en su tesorería.

Para determinar el momento del reconocimiento de los pasivos financieros que surjan de obligaciones no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración

#### 4. Valoración inicial.

4.1 Pasivos financieros a coste amortizado: Con carácter general, los pasivos financieros a coste amortizado se valorarán inicialmente por su valor razonable, que salvo evidencia en contrario será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación recibida, ajustado con los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión. No obstante, los costes de transacción se podrán imputar al resultado del ejercicio en el que se reconoce el pasivo cuando tengan poca importancia relativa.

Para la valoración inicial de las deudas asumidas se aplicará la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones».

Las partidas a pagar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal.

Las partidas a pagar con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a pagar, aplicando la tasa de interés de mercado para operaciones similares.

No obstante, las partidas a pagar a largo plazo sin tipo de interés contractual se podrán valorar por el nominal y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe recibido, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el pasivo financiero con intereses subvencionados se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe recibido, según el caso, se reconocerá como una subvención recibida y se imputará a resultados de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y



jasotakoarekin bat etorritz.

Edozer modutara ere, jasotako fidantzak eta gordailuak eguneratu gabe jasotako zenbatekoan balioetsiko dira beti.

4.2 Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioak: Hasieran arrazoizko balioan balioetsiko dira, eta kontrako ebidentziarik ezean, jasotako kontraprestazioaren prezioa izango du arrazoizko balio horrek.

Jaulkipenaren transakzio-kostuak gertatzen diren ekitaldiko emaitzei egotziko zaizkie.

## 5. Geroko balioespena.

5.1 Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak: Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak euren kostu amortizatuan balioetsiko dira. Sortutako interesak, interes-tasa efektiboaren metodoa erabiliz, ekitaldiko emaitzan kontabilizatuko dira.

Edonola ere, kontratuzko interesik gabe ordaindu behar diren partidak, hasieran euren balio nominalean balioetsi direnak, eta diruz lagundutako interesekin jasotako maileguak, hasieran jasotako zenbatekoan balioetsi direnak, zenbateko horietan balioesten jarraituko da. Era berean, jasotako fidantzek eta gordailuek hasierako balioa mantenduko dute.

Interes aldakorreko pasibo finantzarioetan, likidatutako interes esplizituen eta hasieran aurreikusitako interesen arteko aldeak ez du aldatuko hasieran kalkulatutako interes implizituen banaketa. Aldaketa horiek dagozkien interes esplizituen zenbateko handiagotzat edo txikiagotzat jota egotziko dira.

Amortizaziorako aurreikusten diren datetan aldaketarik bada, interes-tasa efektiboa birkalkulatuko da; hori aldaketaren datan, diru-fluxu berrien uneko balioa pasiboaren une horretako kostu amortizatuarekin berdintzen duena izango da. Birkalkulatutako interes-tasa efektiboa geratzen zaion bizitzan zehar pasibo finantzarioaren kostu amortizatua zehazteko erabiliko da.

5.2 Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioak:

Arrazoizko balioan balioetsiko dira:

Sortutako interesak eta kanbio-diferentziak egotzita, arrazoizko balioaren aldaketatik sortutako

subvenciones».

En todo caso, las fianzas y depósitos recibidos se valorarán siempre por el importe recibido, sin actualizar.

4.2 Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados: Se valorarán inicialmente por su valor razonable que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la contraprestación recibida.

Los costes de transacción de la emisión se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzcan.

## 5. Valoración posterior.

5.1 Pasivos financieros a coste amortizado: Los pasivos financieros a coste amortizado se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, las partidas a pagar sin tipo de interés contractual que se hayan valorado inicialmente por su valor nominal y los préstamos recibidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe recibido continuarán valorándose por dichos importes. Asimismo, las fianzas y depósitos recibidos mantendrán su valor inicial.

En los pasivos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

En el caso de modificación de las fechas previstas de amortización se recalculará el tipo de interés efectivo, que será aquél que iguale, en la fecha de modificación, el valor actual de los nuevos flujos de efectivo con el coste amortizado del pasivo en ese momento. El tipo de interés efectivo recalculado se utilizará para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo.

5.2 Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados:

Se valorarán por su valor razonable:

El importe que surja de la variación del valor razonable se imputará al resultado del ejercicio, una vez imputados los intereses devengados y las

zenbatekoa ekitaldiko emaitzari egotziko zaio.

5.3 Interes tasa efektiboa: Aurreko 5.1 eta 5.2 puntuetan aipatzen den interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera sortutako interesen egozte ondorioetarako, kapitalizazio bakuna erabili ahal izango da epe motzera jaulkitako kostu amortizatuko pasibo finantzarioen kasuan, hala nola emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan.

6. Baja ematea kontuetan.

6.1. Irizpide orokorra: Iraungitzen denean, hau da, pasibo hori sortu zuen obligazioa betetzen edo kitatzen denean, erakundeak baja emango dio pasibo finantzarioari.

Pasibo finantzario propio bat erosten bada, baja eman behar zaio kontuetan, berriro berrezarriko bada ere, ondorengo 6.3 puntuan aurreikusitako kasuan izan ezik.

6.2 Kitapenen emaitzak: Pasibo finantzarioaren edo horren zati baten (kitatu dena edo hirugarren bati eman zaiona) kontabilitate-balioaren eta hirugarren horri eman zaion kotraprestazioaren (onartutako pasibotik edo dirutik bestelako den edozer emandako aktibo sartuko da bertan) arteko aldea ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da.

6.3 Pasibo propioen salerosketa bikoitzak: Pasiboari ez zaio kontuetan baja emango pasibo propioen salerosketa bikoitzak badaude, berrerosi den pasiboaren salmentarako prezio finkoa edo salmentako prezio berari mailegu-emailearen ohiko errentagarritasuna erantsita ateratzen den zenbatekoa adosten denean. Izan ere, eragiketa horiek maileguak ematean, edo gordailu finantzario bat sortzean –jasotako norbere pasiboa bermetzat hartuz– oinarritzen dira.

Kasu horretan, pasibo propioen kontuak mantenduko dira eta salerosketa bikoitzeko eragiketa emandako mailegutzat edo gordailu finantzariotzat hartuta erregistratuko da. Pasibo propioaren gastuak eta aktibo finantzarioaren sarrerak, berdindu gabe, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan aintzatetsiko dira.

Berrerositako pasiboa merkatuko prezioan saltzea adostuko balitz, eragiketa pasiboa iraungi izan balitz bezala eta ondoren beste pasibo bat jaulki izan balitz bezala hartuko da.

6.4 Pasibo finantzarioen trukea: Erakunde jaulkitzailearen eta mailegu-emailearen artean kostu amortizatuko zor-tresnen trukea, hurrengo

diferencias de cambio, en su caso.

5.3 Tipo de interés efectivo: A los efectos de la imputación de los intereses devengados según el método del tipo de interés efectivo que se contempla en los puntos 5.1 y 5.2 anteriores, se podrá utilizar la capitalización simple en el caso de pasivos financieros a coste amortizado emitidos a corto plazo y en los pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6. Baja en cuentas.

6.1 Criterio general: La entidad dará de baja un pasivo financiero cuando se haya extinguido, esto es, cuando la obligación que dio origen a dicho pasivo se haya cumplido o cancelado.

La compra de un pasivo financiero propio implica su baja en cuentas aunque se vaya a recolocar de nuevo, excepto en el caso previsto en el punto 6.3 siguiente.

6.2 Resultados en la cancelación: La diferencia entre el valor contable del pasivo financiero, o de la parte del mismo, que se haya cancelado o cedido a un tercero y la contraprestación entregada a dicho tercero, en la que se incluirá cualquier activo cedido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá en el resultado del ejercicio en que tenga lugar.

6.3 Compraventas dobles de pasivos propios: No se dará de baja en cuentas el pasivo en el caso de compraventas dobles de pasivos propios cuando la posterior venta del pasivo recomprado se pacte a un precio fijo, o a un precio igual al de venta más la rentabilidad normal del prestamista; ya que el fondo económico de estas operaciones consiste en la concesión de un préstamo, o en la constitución de un depósito financiero, actuando el pasivo propio recibido como garantía de la devolución de los fondos prestados.

En este caso, se mantendrá en cuentas el pasivo propio y se registrará la operación de compraventa doble como un préstamo concedido o depósito financiero, según proceda. Los gastos del pasivo propio y los ingresos del activo financiero se reconocerán, sin compensar, en la cuenta del resultado económico patrimonial.

Si la venta del pasivo recomprado se pactara a precio de mercado, la operación se tratará como extinción del pasivo y posterior emisión de otro pasivo.

6.4 Intercambio de pasivos financieros: El intercambio de instrumentos de deuda a coste amortizado entre la entidad emisora y el

arauen arabera kontabilizatuko da:

a) Trukatu diren zor-tresnek funtsean baldintza ezberdinak dituztenean.

Jatorrizko pasibo finantzarioaren kitapentzat eta pasibo finantzario berri baten aintzatespentsat hartuta erregistratuko da eragiketa. Eragiketaren ondoriozko edozer kostu edo komisio iraungitzetik eratorritako emaitzaren parte gisa erregistratuko da.

b) Trukatu diren zor-tresnek funtsean baldintza ezberdinak ez dutenean.

Jatorrizko pasibo finantzarioari ez zaio baja emango kontuetan eta kostuen eta komisioen zenbatekoa kontuen balioaren doikuntzat hartuta erregistratuko da, eta aldatutako pasiboa geratzen zaion bizitzan zehar amortizatuko da.

Interes-tasa efektibo berria kalkulatu da. Aldaketaren datan pasibo finantzarioaren kontuen balioa, baldintza berrien arabera, ordaindu beharreko diru-fluxuekin berdintzen duena izango da.

Geratzen zaion bizitzan zehar pasibo finantzarioaren kostu amortizatua zehazteko aurreko paragrafoak dioenaren arabera kalkulatu da interes-tasa efektiboa erabiliko da.

Ondore hauetarako, trukaturako zor-tresnak funtsean desberdinak direla ulertuko da, pasibo finantzario berriaren diru-fluxuen balio eguneratuaren (kobratu edo ordaindutako komisio garbiak barne hartuta) eta jatorrizko pasibo finantzariotik geratzen diren diru-fluxuen balio eguneratuaren arteko diferentzia ehuneko hamarrekoa edo handiago denean, bi uneko balioak jatorrizko pasibo finantzarioaren interes-tasa efektiboan kalkulatu.

6.5 Pasibo finantzarioen uneko baldintzen aldaketak: Pasibo finantzarioaren uneko baldintzak funtsean aldatu direla ulertuko da, baldintza berrien arabera, pasibo finantzario berriaren diru-fluxuen balio eguneratuaren (kobratu edo ordaindutako komisio garbiak barne hartuta) eta pasibo finantzariotik geratzen diren diru-fluxuen uneko balioaren arteko diferentzia ehuneko hamarrekoa edo handiago denean, bi uneko balioak jatorrizko pasibo finantzarioaren interes-tasa efektiboan kalkulatu.

prestamista se tratará contablemente de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados tengan condiciones sustancialmente diferentes.

La operación se registrará como una cancelación del pasivo financiero original y el reconocimiento de un nuevo pasivo financiero. Cualquier coste o comisión por la operación se registrará como parte del resultado procedente de la extinción.

b) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

El pasivo financiero original no se dará de baja en cuentas y el importe de los costes y comisiones se registrará como un ajuste de su valor en cuentas y se amortizarán a lo largo de la vida restante del pasivo modificado.

Se calculará un nuevo tipo de interés efectivo que será aquel que iguale el valor en cuentas del pasivo financiero en la fecha de modificación con los flujos de efectivo a pagar según las nuevas condiciones.

Para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo, se utilizará el tipo de interés efectivo calculado según el párrafo anterior.

A estos efectos, se considerará que los instrumentos de deuda intercambiados tienen condiciones sustancialmente diferentes cuando el valor actual de los flujos de efectivo del nuevo pasivo financiero, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero original, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

6.5 Modificación de las condiciones actuales de un pasivo financiero: Se considerará que se ha producido una modificación sustancial de las condiciones actuales de un pasivo financiero, cuando el valor actual de los flujos de efectivo del pasivo financiero según las nuevas condiciones, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero según las condiciones anteriores, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

Pasibo finantzarioen uneko baldintzen funtsezko aldaketak erregistratzeko funtsean baldintza ezberdinak dituzten zor-tresnen truketarako aurreko 6.4 puntuaren a) atalean ezarritako irizpidea erabiliko da. Pasibo berriaren hasierako balioespenerako, antzeko pasiboaren merkatuko tasa hartuko da ordaindu beharreko fluxuen eguneraketarako tasatzat.

Pasibo finantzarioen uneko baldintzen funtsezkoak ez diren aldaketak erregistratzeko funtsean baldintza ezberdinak ez dituzten zor-tresnen truketarako aurreko 6.4 puntuaren b) atalean ezarritako irizpidea erabiliko da.

6.6 Pasiboaren iraungitzea, onartzeagatik: Hartzekodun batek erakunde bat ordainketak egiteko obligaziotik salbuesten duenean zordun berri batek bere gain hartu duelako zorra, erakundeak jatorrizko pasibo finantzarioa iraungiko du.

Iraungitzearen emaitza «Transferentziak eta dirulaguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan dioenaren arabera aintzatesiko da, eta jatorrizko pasibo finantzarioaren kontuetako balioaren eta erakundeak emandako edozer kontraprestazioen arteko aldearen berdina izango da.

6.7 Pasiboaren iraungitzea, aginduz: Erakundeak hartzekodunari pasibo finantzarioa ordaintzeko obligazioa preskribatu denean, pasibo horri kontuetan emandako baja agindua hitzartzen den ekitaldiko emaitzari egotziko zaio.

## 7. Berme finantzarioko kontratuak

Berme finantzarioko kontratuak jaulkitzaileari exijitzen dio edukitzaileari dirua itzultzeko –zordun jakin batek ordaintzeko obligazioa ez betetzeak sortzen dituen galerak direla eta– ordainketak egin ditzala, zor-tresna batean (fidantza, abal edo antzeko batean) hasierako edo aldatutako baldintzei jarraiki.

Sortzen diren heinean, berme finantzarioko kontratuaren jaulkitzaileak erregistratuko ditu jaso beharreko komisioak eta primak, eta emaitzari egotziko dizkio sarrera finantzariotzat hartuta; linealki, bermearen bitzan zehar.

Era berean, dudazkotzat hartutako bermeak hornituko ditu «Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak» 17. aintzatespen- eta balioespen-

Las modificaciones sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado a) del punto 6.4 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que tengan condiciones sustancialmente diferentes. Para la valoración inicial del nuevo pasivo se utilizará como tipo de actualización de los flujos a pagar el tipo de mercado de un pasivo semejante.

Las modificaciones no sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado b) del punto 6.4 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

6.6 Extinción del pasivo por asunción: Cuando un acreedor exima a la entidad de su obligación de realizar pagos porque un nuevo deudor ha asumido la deuda, la entidad extinguirá el pasivo financiero original.

El resultado de la extinción se reconocerá de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones», y será igual a la diferencia entre el valor en cuentas del pasivo financiero original y cualquier contraprestación entregada por la entidad.

6.7 Extinción del pasivo por prescripción: Cuando haya prescrito la obligación de la entidad de rembolsar al acreedor el pasivo financiero, la baja en cuentas del correspondiente pasivo se imputará al resultado del ejercicio en que se acuerde la prescripción.

## 7. Contratos de garantía financiera.

Un contrato de garantía financiera es un contrato que exige que el emisor efectúe pagos para rembolsar al tenedor por la pérdida en la que incurre cuando un deudor específico incumpla su obligación de pago, de acuerdo con las condiciones, originales o modificadas, de un instrumento de deuda, tal como una fianza o un aval.

El emisor de un contrato de garantía financiera registrará las comisiones o primas a percibir conforme se devenguen, imputándolas a resultados como ingreso financiero, de forma lineal a lo largo de la vida de la garantía.

Asimismo provisionará las garantías clasificadas como dudosas de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 17, «Provisiones,

arauak dioenaren arabera.

## 10.- Kontabilitate-estaldurak.

### 1. Azalpena.

Estaldura-eragiketa baten bidez, estaldura-tresna deitutako finantza-tresna bat edo gehiago izendatzen dira zehazki identifikatutako arrisku bat estaltzeko. Arrisku horiek emaitzaren kontuan edo ondare garbiaren aldaketen egoeran eragin dezakete, arrazoizko balioan edo estalitako partida baten edo gehiagoren diru-fluxuetan gerta daitezkeen aldaketen ondorioz.

Arau honen 4. atalean eskatutako ekintzak betetzeagatik estaldura bat kontabilitate-estalduratzat hartzen denean, estaldura-tresnaren eta estalitako partidaren kontabilizazioa aintzatespen- eta balioespen-arau honen 5. atalean ezarritako irizpideen arabera arautuko da.

### 2. Estaldura-tresnak

Oro har, estaldura-tresnatzat har daitezkeen tresnak deribatuak dira. Kanbio-tasaren estalduren kasuan, estaldura-tresnatzat hartuko dira, halaber, deribatuak ez diren aktibo finantzarioak eta pasibo finantzarioak.

Estaldura-erlazio batean, estaldura-tresna oso osorik hartzen da (nahiz eta zenbateko osoaren ehuneko jakin baten truke izan), epeko kontratuetan salbu. Kasu horretan zenbatutako prezioa hartuko da estaldura-tresnatzat, interes-osagarria alde batera utziz.

Estaldura-tresna zirkulazioan dagoen denbora osoa kontuan hartuta adierazi behar da estalduraren erlazioa.

Bi deribatu edo gehiago, edo haien proportzioak, guztiak batera estaldura-tresnatzat hartu ahalko dira.

Tresna bat arrisku bat baino gehiago estaltzeko erabil daiteke baldin eta:

- estalitako arriskuak argi identifika badaitezke,
- estalitako arrisku bakoitzeko estaldura-tresnaren izendapen zehatza existitzen bada, eta

activos y pasivos contingentes».

## 10ª Coberturas contables.

### 1. Concepto.

Mediante una operación de cobertura, uno o varios instrumentos financieros denominados instrumentos de cobertura, son designados para cubrir un riesgo específicamente identificado que puede tener impacto en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, como consecuencia de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo de una o varias partidas cubiertas.

Cuando una cobertura se califique como cobertura contable, por cumplir con los requisitos exigidos en el apartado 4 de esta norma, la contabilización del instrumento de cobertura y de la partida cubierta se regirá por los criterios establecidos en el apartado 5 de esta norma de reconocimiento y valoración.

### 2. Instrumentos de cobertura.

Con carácter general, los instrumentos que se pueden designar como instrumentos de cobertura son los derivados. En el caso de coberturas de tipo de cambio, también se podrán designar como instrumentos de cobertura activos financieros y pasivos financieros distintos de los derivados.

En una relación de cobertura, el instrumento de cobertura se designa en su integridad, aunque sólo lo sea por un porcentaje de su importe total, salvo en los contratos a plazo, que se podrá designar como instrumento de cobertura el precio de contado, excluyendo el componente de interés.

La relación de cobertura debe designarse por la totalidad del tiempo durante el cual el instrumento de cobertura permanece en circulación.

Dos o más derivados, o proporciones de ellos, podrán designarse conjuntamente como instrumentos de cobertura.

Un instrumento se puede designar para cubrir más de un riesgo siempre que:

- se puedan identificar claramente los diferentes riesgos cubiertos,
- exista una designación específica del instrumento de cobertura para cada uno de los diferentes riesgos cubiertos, y

- estalduraren eraginkortasuna froga badaiteke.

- la eficacia de la cobertura pueda ser demostrada.

### 3. Estalitako partidak

Ondokoak har daitezke estalitako partidatzat: balantzean aintzatetsitako aktiboak eta pasiboak, aktibotzat edo pasibotzat hartu gabeko konpromiso irmoak eta egiteko probabilitate handia duten eta aurreikusten diren transakzioak, erakundearentzat arrazoizko balioan edo diru-fluxuetan aldaketak izateko espezifikoki identifikatutako arriskua sortzen dutenean.

Estali nahi den arriskuaren pean dauden aktiboak eta pasiboak batera estali ahalko dira, baldin eta bakarkako partida bakoitza estaltzeko dagoen arriskuari dagokion arrazoizko balioaren aldaketa estalitako arriskuari dagokion taldearen arrazoizko balio osoaren aldaketaren antzekoa bada proportzionalki.

Ezingo da estalitako partidatzat hartu aktibo eta pasiboen posizio garbi orokorra. Edonola ere, aktibo eta pasibo finantzarioekin osatutako zorroaren arrazoizko balioa interes-tasaren arriskuarekin estali nahi bada, estalitako partidatzat hartu ahalko da zorraren zenbateko garbiaren baliokidea den pasibo edo aktiboen zenbateko monetarioa, beti ere, estalitako zenbateko monetarioa ateratzen den pasibo eta aktibo guztiak estalitako arriskuaren pean daudenean.

Aktibo finantzarioak eta pasibo finantzarioak zati batean estali ahal izango dira, zenbateko jakin batean edo diru-fluxuen edo arrazoizko balioaren ehuneko jakin batean, estalduraren eraginkortasuna neurgarria bada betiere.

Aktibo edo pasibo ez-finantzarioak estalitako partidatzat soilik hartu ahalko dira:

a) atzerri-monetaren kanbio-diferentziei loturiko arriskuengatik, edo

b) bere osotasunean, hau da, jasaten dituen arrisku guztiengatik.

### 4. Estalduren kontabilitatea ezartzeko baldintzak

Ondoko baldintza guztiak betetzen dituztenean soilik hartuko da estaldura bat kontabilitate-estalduratzat:

### 3. Partidas cubiertas.

Se podrán designar como partidas cubiertas, los activos y pasivos reconocidos en balance, los compromisos en firme no reconocidos como activos o pasivos, y las transacciones previstas altamente probables de realizar que expongan a la entidad a riesgos específicamente identificados de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo.

Los activos y pasivos que compartan la exposición al riesgo que se pretende cubrir, podrán cubrirse en grupo solo si el cambio en el valor razonable atribuible al riesgo cubierto para cada partida individual debe esperarse que sea aproximadamente proporcional al cambio total del valor razonable del grupo atribuible al riesgo cubierto.

No se podrá designar como partida cubierta una posición neta global de activos y pasivos. No obstante, si se quiere cubrir del riesgo de tipo de interés el valor razonable de una cartera compuesta de activos y pasivos financieros, se podrá designar como partida cubierta un importe monetario de activos o de pasivos equivalente al importe neto de la cartera, siempre que la totalidad de los activos o de los pasivos de los que se extraiga el importe monetario cubierto estén expuestos al riesgo cubierto.

Los activos financieros y pasivos financieros podrán cubrirse parcialmente, tal como un determinado importe o porcentaje de sus flujos de efectivo o de su valor razonable, siempre que pueda medirse la eficacia de la cobertura.

Los activos o pasivos no financieros solamente podrán designarse como partidas cubiertas:

a) por los riesgos asociados a las diferencias de cambio en moneda extranjera, o

b) en su integridad, es decir, por todos los riesgos que soporte.

### 4. Requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas.

Una cobertura se calificará como cobertura contable únicamente cuando se cumplan todas las condiciones siguientes:

a) Hasieran, estaldura-erlazioa izendatu eta dokumentatu behar da, baita erlazio horren bidez erakundeak lortu nahi duen estrategia eta helburua finkatu ere.

Dokumentazio horrek hurrengo hartu beharko du barne:

- Estaldura-tresnaren, estalitako partida edo transakzioaren eta arrisku zehatzaren izaeraren identifikazioa.
- Estaldura-tresna arrazoizko balioan balioetsi behar ez denean, arau honen «Estaldura-tresnen balioespena» 5.1 atalaren amaieran jasotako baldintza guztiak betetzen direla justifikatuko da.
- Estalitako partidaren aldaketan agerpena berdintzeko estaldura-tresnaren eraginkortasuna balioesteko irizpidea eta metodoa, izan estalitako arriskuari dagozkion arrazoizko balioan edo diru-fluxuetan.

b) Estaldura oso eraginkorra izatea espero da estalitako arriskuari dagozkion diru-fluxuetako edo arrazoizko balioeko aldaketak berdintzeko aurreikusitako epe osoan zehar, hasieran dokumentatutako arriskuaren gestio-estrategiarekin bat etorritz.

Estaldura bat oso eraginkortzat joko da hurrengo bi baldintzak betetzen badira:

- Estalduraren hasieran eta bizitzan zehar, erakundeak espero dezake estalitako arriskuari dagozkion arrazoizko balioaren edo estalitako partidaren diru-fluxuen aldaketak ia osorik berdintzea, estaldura-tresnaren arrazoizko balioaren edo diru-fluxuen aldaketekin.
- Estalduraren eraginkortasun erreal, hau da, estaldura-tresnaren emaitzaren eta estalitako partidaren arteko erlazioa ehuneko laurogei eta ehun eta hogeita bost arteko tartean dago.

c) Era fidagarrian zehatz daiteke estalduraren eraginkortasuna, hau da, estalitako partidaren diru-fluxuak edo arrazoizko balioa eta estaldura-tresnaren arrazoizko balioa modu fidagarrian zehazteko aukera egon behar da.

a) En el momento inicial, se debe designar y documentar la relación de cobertura, así como fijar el objetivo y la estrategia que pretende la entidad a través de dicha relación.

Dicha documentación deberá incluir:

- La identificación del instrumento de cobertura, de la partida o transacción cubierta y de la naturaleza del riesgo concreto que se está cubriendo.
- En el caso de que el instrumento de cobertura no se vaya a valorar por su valor razonable, se justificará que se cumplen todos los requisitos que, a tal efecto, se contemplan al final del apartado 5.1 «Valoración del instrumento de cobertura» de esta norma.
- El criterio y método para valorar la eficacia del instrumento de cobertura para compensar la exposición a las variaciones de la partida cubierta, ya sea en el valor razonable o en los flujos de efectivo, que se atribuyen al riesgo cubierto.

b) Se espera que la cobertura sea altamente eficaz durante todo el plazo previsto para compensar las variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo que se atribuyan al riesgo cubierto, de manera congruente con la estrategia de gestión del riesgo inicialmente documentado.

Una cobertura se considerará altamente eficaz si se cumplen las dos siguientes condiciones:

- Al inicio de la cobertura y durante su vida, la entidad puede esperar que los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo de la partida cubierta que sean atribuibles al riesgo cubierto sean compensados casi completamente por los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura.
- La eficacia real de la cobertura, es decir, la relación entre el resultado del instrumento de cobertura y el de la partida cubierta, está en un rango del ochenta al ciento veinticinco por ciento.

c) La eficacia de la cobertura puede ser determinada de forma fiable, esto es, el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida cubierta y el valor razonable del instrumento de cobertura deben poderse determinar de forma

Eraginkortasuna, gutxienez, urteko kontuak prestatzen diren bakoitzean balioetsi behar da.

Estduren eraginkortasuna balioesteko erakundeak arrisku-gestioaren strategiara hobekien egokitzen den metodoa erabiliko da, eta posible izango da metodo bat baino gehiago erabiltzea estaldura ezberdinentzat.

## 5. Kontabilitate-estalduren balioespen-irizpideak

5.1 Estaldura-tresnaren balioespena: Deribatua den estaldura-tresna edo kanbio-tasa baten arrisku estalduran estaldura-tresnatzat jotako aktibo edo pasibo finantzario baten kanbio-tasaren osagarria bere arrazoizko balioan balioetsiko da.

Lortutako emaitzaren egozte bere zatiari dagokien estaldura-tresnan eta estaldura eraginkor kalifikatu dena, ondarearen emaitza ekonomikoaren eragiten dioten estalitako arriskuei dagokien estalitako partiden aldaketan ekitaldi berean egin beharko dira.

Aurreko paragrafoan ezarritakoa betetzeko, estaldura-tresnan lortutako emaitzaren egozte ondorengo ekitaldietatik ezberdindu behar denean, ezberdintutako zenbatekoak ondare garbiaren kontuan erregistratuko dira.

Ondare garbian aintzatetsitako zenbatekoa ondokoa izango da:

- Hasieratik estaldura-tresnarekin pilatutako emaitzetan txikiena; edo
- Estalduraren hasieratik estalitako partidatik espero diren etorkizuneko diru-fluxuen balio eguneratuan pilatutako aldaketetan txikiena.

Oro har, ondare garbian pilatutako zenbatekoa emaitzei egotziko zaie estalitako arriskuari dagokion estalitako partidatik eratorritako gastuak eta sarrerak egotzen diren heinean, aurreikusitako transakzio batetik edo konpromiso irmo bat betetzetik sortutako aktiboen eta pasiboen hasierako balioan sartzea onartzen denean izan ezik.

Estaldura ez eraginkortzat jotako zatiari dagozkion estaldura-tresnaren arrazoizko balioaren aldaketak ekitaldiko emaitzan egotziko dira, «Aktibo finantzarioak» eta «Pasibo finantzarioak» 8. eta 9. aintzatespen- eta balioespen-arauak, hurrenez

fiabile.

La eficacia se valorará, como mínimo, cada vez que se preparen las cuentas anuales.

Para valorar la eficacia de las coberturas se utilizará el método que mejor se adapte a la estrategia de gestión del riesgo por la entidad, siendo posible adoptar métodos diferentes para las distintas coberturas.

## 5. Criterios valorativos de las coberturas contables.

5.1 Valoración del instrumento de cobertura: El instrumento de cobertura que sea un derivado, o el componente de tipo de cambio de un activo o pasivo financiero designado instrumento de cobertura en una cobertura del riesgo de tipo de cambio, se valorará por su valor razonable.

La imputación del resultado obtenido en el instrumento de cobertura atribuible a la parte del mismo que haya sido calificada como cobertura eficaz, deberá realizarse en el mismo ejercicio en el que las variaciones en la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto afecten al resultado económico patrimonial.

Cuando para cumplir con lo establecido en el párrafo anterior, la imputación del resultado obtenido en el instrumento de cobertura deba diferirse a ejercicios posteriores, los importes diferidos se registrarán en una cuenta de patrimonio neto.

El importe reconocido en el patrimonio neto será el menor de:

El resultado acumulado por el instrumento de cobertura desde el inicio de ésta; o

La variación acumulada en el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados de la partida cubierta desde el inicio de la cobertura.

Con carácter general, el importe acumulado en el patrimonio neto se imputará a resultados a medida que se imputen los ingresos y gastos derivados de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto, excepto cuando se permita su inclusión en el valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

Las variaciones en el valor razonable del instrumento de cobertura, atribuibles a la parte del mismo calificada como cobertura ineficaz, se imputarán en el resultado del ejercicio aplicando la norma de reconocimiento y valoración que



hurren, aplikatuz.

Edonola ere, estaldura-tresna ez da balioetsiko bere arrazoizko balioan, estalitako partidaren irizpide berberekin baizik, baldin eta estalduzak ondoko baldintzak betetzen baditu:

- Estaldura-tresna dibisen truke finantzarioa, interesen truke finantzarioa edo epera egindako dibisen kontratua da.
- Estalitako partida kostu amortizatuko pasibo finantzario bat edo mugaegunera arte mantendutako inbertsio bat da.
- Estaldura-tresna izendatzen da estalitako partidaren diru-fluxuen aldaketak, kanbio-tasen edo interes-tasen arriskuen ondoriozkoak direnak, berdintzeko.
- Erakundeak, estalduaren dokumentazioan, adierazten du estalduaren mugaegunera arte estalitako estaldura-tresna eta estalitako partida mantentzeko asmoa eta ahalmen finantzarioa duela eta ez duela estalduaren izendapena balio gabetuko.
- Estaldura-tresnaren eta estalitako partidaren ezaugarriengatik hasieran ziurta daiteke estaldura guztiz eraginkorra izango dela mugaegunera arte; alegia, estaldura-tresnaren diru-fluxuen aldaketak estalitako arriskuei eta zenbatekoei dagozkien zenbatekoen diru-fluxuen aldaketak osoki berdinduko dituela. Hori lortuko da, esaterako, korrante zordunak estalitako partidaren ezaugarri berberak (moneta, erreferentziako interes-tasa, interesaren mugaeguna, etab.) dituen trukearen bidez pasibo finantzario bat estaltzen denean.

## 5.2 Estalitako partidaren balioespena

5.2.1 Balantzean aintzatetsitako aktiboak eta pasiboak: Bere arrazoizko balioan aldaketetatik estaltzen denean aktibo edo pasibo bat, estalitako partidaren aldaketak, estalitako arriskuari dagokionak, segituan ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira, eta estalitako partidaren kontabilitate-balioa doitu da, baita berau kostu amortizatuan balioesten denean edo aktibo finantzario salgarri bat denean ere.

corresponda nº 8, «Activos financieros», o nº 9, «Pasivos financieros».

No obstante, el instrumento de cobertura no tendrá que valorarse por su valor razonable, sino con el mismo criterio que la partida cubierta, cuando la cobertura cumpla los siguientes requisitos:

El instrumento de cobertura es una permuta financiera de divisas, una permuta financiera de intereses, o un contrato a plazo de divisas.

La partida cubierta es un pasivo financiero a coste amortizado o una inversión mantenida hasta el vencimiento.

El instrumento de cobertura se designa para compensar las variaciones en los flujos de efectivo de la partida cubierta debidas a los riesgos del tipo de cambio o de tipo de interés a los que está efectivamente expuesta.

La entidad, en la documentación de la cobertura, declara que tiene la intención y la capacidad financiera de mantener el instrumento de cobertura y la partida cubierta hasta el vencimiento de la cobertura y que no revocará la designación de la cobertura.

Por las características del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, se puede asegurar, en el momento inicial, que la cobertura va a ser plenamente eficaz hasta su vencimiento, es decir, que los cambios en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura van a compensar íntegramente los cambios en los flujos de efectivo de la partida cubierta correspondientes al importe y al riesgo cubiertos. Ello se conseguirá cuando, por ejemplo, se cubra un pasivo financiero mediante una permuta en la que la corriente deudora tenga las mismas características (moneda, tipo de interés de referencia, vencimiento de intereses, etc.) que la partida cubierta.

## 5.2 Valoración de la partida cubierta.

5.2.1 Activos y pasivos reconocidos en balance: Cuando se cubra un activo o un pasivo de las variaciones en su valor razonable, las variaciones de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto se reconocerán inmediatamente en el resultado del ejercicio ajustando el valor contable de la partida cubierta, incluso cuando ésta se valore al coste amortizado o sea un activo financiero disponible para la venta.

Kostu amortizatuan balioesten den estalitako partida baten kontabilitate-balioan egindako doikuntza ekitaldiko emaitzari egotziko zaio, egozte hasten den datan birkalkulatutako interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera. Egozte hori doikuntza egin bezain pronto has daiteke, eta edozer kasutan, estaldura-tresnaren arrazoizko balioaren aldaketan ondorioz estalitako partidaren doikuntza amaitzen den unean hasi beharko da.

Estalitako partidaren arrazoizko balio-aldaketak, estalitako arriskuari ez dagokionak, estalitako partidari aplikatzeko moduko irizpide orokorren arabera aintzatetsiko dira.

Estalitako partidaren diru-fluxuen aldaketak emaitzei egotziko zaizkie, estalitako partidari aplikatzeko modukoak diren irizpide orokorren arabera.

5.2.2 Aktibo edo pasibo gisa aintzatesten ez diren konpromiso irmoak: Aktibo eta pasibo gisa aintzatesten ez den konpromiso irmo baten, estalitako partida gisa izendatutakoaren, arrazoizko balioaren aldaketak, estalitako arriskuari egotz dakizkiokeenak, aktibo edo pasibo gisa aintzatetsiko dira, eta ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio.

Erakundeak aktibo bat eskuratzeko edo pasibo bat bere gain hartzeko konpromiso irmoa hartzen duenean, eta konpromiso hori estalitako partida izendatzen denean, konpromiso hori betetzearen emaitza den aktiboaren edo pasiboaren hasierako zenbatekoa, kontuetan, doitu egingo da pilatutako kanbioa ekitaldiko emaitza aintzatetsiko den estalitako arriskuari dagokion konpromisoaren arrazoizko balioan sartzeko.

Edonola ere, kanbio-tasen arrisku-estalduren kasuan, estalduren epean zehar konpromiso irmoaren arrazoizko balioan izandako aldaketak ez aintzatestea aukera dezake erakundeak. Kasu honetan, estaldura-aldian zehar ondare garbian estaldura-tresnaren balioaz den bezainbatean aintzatetsi diren aldaketak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan egotziko dira, hurrengo 5.2.3 puntuan aurreikusitako irizpideen arabera, kontuan hartuta zer ekarri duen berekin konpromiso irmoak: aktibo finantzario edo pasibo finantzario baten aintzatespena; aktibo ez-finantzario edo pasibo ez-finantzario baten aintzatespena; edo, hurrenez hurren, aktiborik edo pasiborik ez aintzatestea.

5.2.3 Gertatzeko probabilitate handia duten aurreikusitako transakzioak: Estalduraren epean zehar aldaketak ez dira aintzatetsiko estalitako

El ajuste realizado en el valor contable de una partida cubierta que se valore al coste amortizado se imputará al resultado del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo recalculado en la fecha que comience la imputación. Dicha imputación podrá empezar tan pronto como se realice el ajuste y en todo caso deberá empezar en el momento en que la partida cubierta deje de ser ajustada por los cambios en el valor razonable del instrumento de cobertura.

Las variaciones en el valor razonable de la partida cubierta no atribuibles al riesgo cubierto se reconocerán según los criterios generales aplicables a la partida cubierta.

Las variaciones en los flujos de efectivo de la partida cubierta se imputarán a resultados según los criterios generales aplicables a la partida cubierta.

5.2.2 Compromisos en firme no reconocidos como activos o pasivos: Las variaciones en el valor razonable de un compromiso en firme no reconocido como activo o pasivo, designado como partida cubierta, que sean atribuibles al riesgo cubierto, se reconocerán como un activo o pasivo con imputación al resultado del ejercicio.

Cuando la entidad suscriba un compromiso en firme para adquirir un activo o asumir un pasivo y dicho compromiso se designe partida cubierta, el importe inicial en cuentas del activo o pasivo que resulte del cumplimiento de dicho compromiso se ajustará para incluir el cambio acumulado en el valor razonable de dicho compromiso atribuible al riesgo cubierto que se reconozca en el resultado del ejercicio.

No obstante, en el caso de coberturas del riesgo del tipo de cambio, la entidad podrá optar por no reconocer las variaciones en el valor razonable del compromiso en firme durante el periodo de cobertura. En este caso, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto durante el periodo de cobertura, se imputarán en la cuenta del resultado económico patrimonial de acuerdo con los criterios previstos en el punto 5.2.3 siguiente, según que el compromiso en firme diese lugar al reconocimiento de un activo financiero o un pasivo financiero, al reconocimiento de un activo no financiero o un pasivo no financiero, o no diese lugar al reconocimiento de un activo o un pasivo, respectivamente.

5.2.3 Transacciones previstas altamente probables: Durante el periodo de cobertura no se reconocerán las variaciones en el valor previsto de

transakzioaren aurreikusitako balioan.

Aurreikusitako transakzio baten estaldurak aktibo finantzario edo pasibo finantzario baten aintzatespena ekarriko balu, ondare garbian aintzatetsi diren estaldura-tresnen balio-aldaketak ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio, eskuratutako aktiboak edo gain hartutako pasiboak eragiten dion heinean. Edonola ere, erakundeak etorkizuneko ekitaldietan berreskuratzerik espero ez dituen ondare garbian erregistratutako galerak ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira berehala.

Aurreikusitako transakzio baten estaldurak aktibo ez-finantzario baten, pasibo ez-finantzario baten edo konpromiso irmo baten aintzatespena ekarriko balu, ondare garbian aintzatetsitako zenbatekoa aktiboaren edo pasiboaren hasierako balioan sartuko da, baldin eta aktibo edo pasibo horiek eskuratutakoak edo gain hartutakoak badira.

Aurreikusitako transakzio baten estaldurak aktibo finantzario edo pasibo finantzario baten aintzatespena ekarriko ez balu, ondare garbian aintzatetsi diren estaldura-tresnen balio-aldaketak ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio, estalitako transakzioak emaitzari eragiten dion heinean.

## 6. Estalduren kontabilitatearen etena.

Estalduraren kontabilitatea eten egingo da ondoko edozein egoeratan:

a) Estaldura-tresna iraungi, saldu, indargabetu edo gauzatu egin da; edo

b) Estaldurak aurreko 4. atalean adierazitako baldintzak betetzeari utzi dio; edo

c) Erakundeak izendapena baliogabetu du.

Estaldura-tresna bat beste batekin ordezkatzek edo berritzeak ez du estalduraren etenik eragingo, erakundearen estaldura-estrategian hala aurreikusten ez bada behintzat.

Etenalditik eratorritako kontabilitate-eraginak hurrengo irizpideei jarraiki aplikatuko dira:

- Estaldura eraginkorra izan den aldian zehar ondare garbian metatutako zenbatekoa partida horretan aintzatesten jarraituko da, harik eta aurreikusitako transakzioa gertatu arte, eta orduan 5.2.3 puntuko irizpideak aplikatuko dira. Aurreikusitako transakzioa gertatzea espero ez den unean, ondare garbian metatutako

la transacción cubierta.

Si la cobertura de una transacción prevista diese lugar al reconocimiento de un activo financiero o un pasivo financiero, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto, se imputarán en el resultado del ejercicio a medida que el activo adquirido o el pasivo asumido afecte al mismo. No obstante, las pérdidas registradas en el patrimonio neto que la entidad espere no poder recuperarlas en ejercicios futuros se reconocerán inmediatamente en el resultado del ejercicio.

Si la cobertura de una transacción prevista diese lugar al reconocimiento de un activo no financiero o un pasivo no financiero, o bien al reconocimiento de un compromiso en firme, los importes reconocidos en el patrimonio neto se incluirán en el valor inicial del activo o pasivo, cuando sean adquiridos o asumidos.

Si la cobertura de una transacción prevista no diese lugar al reconocimiento de un activo o pasivo, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto, se imputarán en el resultado del ejercicio a medida que la transacción cubierta afecte al resultado.

## 6. Interrupción de la contabilidad de coberturas.

La contabilidad de coberturas se interrumpirá en cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) El instrumento de cobertura expira o es vendido, resuelto o ejercido; o

b) La cobertura deje de cumplir los requisitos señalados en el apartado 4 anterior; o

c) La entidad revoque la designación.

La sustitución o renovación de un instrumento de cobertura por otro instrumento no supondrá la interrupción de la cobertura, a menos que así esté contemplado en la estrategia de cobertura documentada por la entidad.

Los efectos contables derivados de la interrupción se aplicarán de acuerdo con los siguientes criterios:

El importe acumulado en el patrimonio neto durante el periodo en el que la cobertura haya sido eficaz se continuará reconociendo en dicha partida hasta que la transacción prevista ocurra, en cuyo momento se aplicarán los criterios del punto 5.2.3. En el momento que no se espere que la transacción prevista

zenbatekoa ekitaldiko emaitzan egotziko da.

▪ Kostu amortizatuan balioesten den estalitako partida baten kontuetako balioan egindako doikuntza ekitaldiko emaitzari egotziko zaio, aintzatespen- eta balioespen-arau honen 5.2.1 puntuko bigarren paragrafoko irizpidearen arabera.

## 11.- Izakinak.

### 1. Hasierako balioespena

Izakinetan dauden ondasun eta zerbitzuak eskuratze-prezioan edo ekoizpen-kostuan balioetsiko dira.

Saltzeko moduan egoteko urtebete baino gehiago behar duten izakinen eskuratze-prezioan edo produkzio-kostuan sartu ahalko dira gastu finantzarioak, «Ibilgetu materiala» 1. aintzatespen- eta balioespen-arauan aurreikusitakoaren arabera eta txertatzen diren izakinen balio bihurtuari garbiaren mugarekin.

Eragiketa hauetatik eratorritako zorrak «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera balioetsiko dira.

1.1 Eskuratze-prezioa: Eskuratze-prezioak ondokoa hartuko du bere barne: fakturan bidalitakoa; eta erosketaren gaineko zeharkako zerga ez berreskuragarriak eta ondasunak erabili ahal izateko toki eta egoera egokian egon arte gertatzen diren kostu gehigarri guztiak, hala nola, garraioa, aduanetako muga-zergak, aseguruak eta izakinen erosketari zuzenean atxikitzen zaizkion beste batzuk.

Deskontuak, beherapenak eta antzeko partidak eskuratze-preziotik kenduko dira, baita zorren nominalean txertatutako kontratuzko interesak ere. Eskuratze-preziotik kenduko dira kontratuzko interes-tasarik ez duten eta urtebete baino gehiagoko mugaeguna duten zorren nominalean txertatutako interesak, «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauko «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak» 4.1 atalean aurreikusitakoaren arabera, hasieran ordaindu beharreko diru-fluxuen balio eguneratuaren arabera balioesten direnean.

1.2 Ekoizpen-kostua: Ekoizpen-kostua zehazteko lehengaien eta kontsumitako beste materia batzuen eskuratze-prezioari produktuari zuzenean

ocurra, el importe acumulado en el patrimonio neto se imputará al resultado del ejercicio.

El ajuste realizado en el valor en cuentas de una partida cubierta que se valore al coste amortizado se imputará al resultado del ejercicio según el criterio del segundo párrafo del punto 5.2.1 de esta norma de reconocimiento y valoración.

## 11ª Existencias.

### 1. Valoración inicial.

Los bienes y servicios comprendidos en las existencias se valorarán por el precio de adquisición o el coste de producción.

En las existencias que necesiten un periodo superior a un año para estar en condiciones de ser vendidas, se podrán incluir, en el precio de adquisición o coste de producción, los gastos financieros, en los términos previstos en la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material», con el límite del valor realizable neto de las existencias en las que se integren.

Los débitos derivados de estas operaciones se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración nº 9, «Pasivos financieros».

1.1 Precio de adquisición: El precio de adquisición comprenderá el consignado en factura, los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición más todos los costes adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen en la ubicación y condición necesaria para su uso, tales como transportes, aranceles de aduanas, seguros y otros directamente atribuibles a la adquisición de las existencias.

Los descuentos, rebajas y otras partidas similares se deducirán del precio de adquisición, así como los intereses contractuales incorporados al nominal de los débitos. También se deducirán del precio de adquisición, los intereses incorporados al nominal de los débitos con vencimiento superior al año, que no tengan un tipo de interés contractual, cuando se valoren inicialmente por el valor actual de los flujos de efectivo a pagar, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.1, «Pasivos financieros a coste amortizado» de la norma de reconocimiento y valoración nº 9, «Pasivos financieros».

1.2 Coste de producción: El coste de producción se determinará añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias

egotz dakizkiokeen kostuak gehituko zaizkio. Produktuei egotz dakizkiokeen zeharkako kostuei dagokien zatia ere gehitu beharko zaio, kostu horiek ekoizpen-, elaborazio- edo eraikuntza-aldiari dagozkion neurrian, eta ekoizpen-bitartekoan lanerako ahalmen arruntaren erabilera-mailan oinarritzen diren neurrian. Hori guztia, «Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan adierazitako irizpideen arabera.

1.3 Balioa emateko metodoak: Elkarrekin truka daitezkeen ondasunen inbentarioko parte diren ondasun zehatzen kasuan, oro har, batez besteko prezioaren edo batez besteko kostu haztatuaren metodoa erabiliko da. FIFO metodoa onartzen da eta erabil daiteke, baldin eta gestiorako egokiagoa dela ikusten bada erakundeak. Metodo bera erabiliko da izaera edo erabilera bereko inbentarioentzat.

Aurreko metodoekin balioa ezingo balitz eman, honela emango dela: arrazoizko balioa ken marjina egokia.

Elkarrekin trukatu ezin daitezkeen ondasunen edo proiektu zehatz baterako ekoitzi eta banandutako ondasunen kasuan, prezioa identifikatuz edo ondasun bakoitzari bakarka egotz dakizkiokeen kostuak identifikatuz emango zaio balioa.

## 2. Izakinen kostua zerbitzuak ematerakoan.

Esanguratsua den neurrian, kontraprestazioa duten zerbitzuak emateagatiko inbentario bat mantendu ahal da. Kasu horretan, izakinek zerbitzuen ekoizpen-kostua barne hartuko dute, «Sarrerak kontraprestazioarekin» 15. aintzatespen- eta balioespen-arauan zehaztutakoaren arabera, dagokion sarrera onartu ez bada.

Aurreko ataletan adierazitako irizpideak zerbitzuen izakinen kostua zehazteko aplikatuko dira.

## 3. Geroko balioespena.

Izakinen balio bihurtarri garbia bere eskuratzeko prezioa edo ekoizpen-kostua baino txikiagoa bada, beharrezko balioespen-zuzenketak egingo dira, ekitaldiko emaitzan gastutat hartuz eta izakinak balioztatzen dituzten egoerak kontuan hartuz.

Lehengaien kasuan, aurreko konparazioa bere birjartze-prezioarekin egingo da, bere balio

consumidas, los costes directamente imputables al producto. También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectamente imputables a los productos de que se trate, en la medida en que tales costes correspondan al periodo de fabricación, elaboración o construcción y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción, según los criterios indicados en la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material».

1.3 Métodos de asignación de valor: Cuando se trate de bienes concretos que forman parte de un inventario de bienes intercambiables entre sí, se adoptará con carácter general el método del precio medio o coste medio ponderado. El método FIFO es aceptable y puede adoptarse, si la entidad lo considera más conveniente para su gestión. Se utilizará el mismo método para inventarios de la misma naturaleza o uso.

Cuando no se pueda asignar el valor por los métodos anteriores se podrá determinar tomando el valor razonable menos un margen adecuado.

Cuando se trate de bienes no intercambiables entre sí o bienes producidos y segregados para un proyecto específico, el valor se asignará identificando el precio o los costes específicamente imputables a cada bien individualmente considerado.

## 2. Coste de las existencias en la prestación de servicios.

En la medida que sea significativo, se podrá mantener un inventario por la prestación de servicios con contraprestación, en cuyo caso, las existencias incluirán el coste de producción de los servicios en tanto no se haya reconocido el ingreso correspondiente conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 15, «Ingresos con contraprestación».

Los criterios indicados en los apartados precedentes resultarán aplicables para determinar el coste de las existencias de los servicios.

## 3. Valoración posterior.

Cuando el valor realizable neto de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas, reconociéndose como gasto en el resultado del ejercicio y teniendo en cuenta tal circunstancia al valorar las existencias.

En el caso de las materias primas, la anterior comparación se realizará con su precio de

bihurgarri garbiarekin beharrea, eta dagokion balioespen-zuzenketa egingo da birjartze-prezio horretan jarri arte. Hala eta guztiz ere, ez da izakinak ekoizteko erabiltzeko mantendutako lehengaien eta beste hornigai batzuen balioa jaitziko kontabilitate-balioa kostuaren azpitik jartzeko; betiere, amaitutako produktuak ekoizpen-kostuan edo altuagoan saltzea espero bada.

Saltzeko edo zerbitzuak emateko kontratu irmoaren, ondoren bete behar den, xede izan diren ondasunak ez dute aurreko paragrafoetan adierazitako balioespen-zuzenketen beharrik izango. Horretarako baldintza hauxe da: kontratu horretan hitzartutako salmenta-prezioak, gutxienez, ondasun horien eskuratze-prezioa edo ekoizpen-kostua eta kontratua betetzeko beharrezkoak diren kostu guztiak, estali behar ditu.

Kontraprestaziorik gabe edo garrantzi oso txikiko kontraprestazioarekin banatu beharreko izakinen kasuan, eskuratze-prezioa edo ekoizpen-kostua birjartze-prezioarekin alderatuko da edo, merkatuan erosi ezin badira, estimazioa eginda.

Izakinen balio-zuzenketa eragin zuten baldintzak jada existitzen ez badira, zuzenketa zenbatekoa lehengoratu egingo da, eta ekitaldiko emaitzan sarreratzat hartuta aintzatetsiko da.

## *12.- Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak.*

### 1. Azalpena.

Erakunde gestore batek eraikitako edo eskuratutako ondasunak dira. Dagokien kontratu, hitzarmen edo akordioan oinarritzen dira, eta helburua da eskuratze- edo eraikitze-prozesua amaituta, beste erakunde hartzaile bati transferitzea, erakunde hartzaile honek haren finantziazioan parte hartu edo ez.

### 2. Erakunde gestorearen aintzatespena eta balioespena.

Ondasunen eraikuntzaren kasuan, kontratuari edo akordioari loturiko sarrerak eta gastuak nahikoa fidagarritasunekin estima daitezkeenean, hartatik eratorritako sarrerak ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira, ekitaldi bakoitzaren amaieran lanak zenbateraino aurreratu edo egin diren ikusita.

reposición, en lugar de su valor realizable neto, y la correspondiente corrección valorativa se realizará hasta situarlas a dicho precio de reposición. Sin embargo, no se rebajará el valor de las materias primas y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de existencias, para situar su valor contable por debajo del coste, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos a su coste de producción o por encima de él.

Los bienes que hubieren sido objeto de un contrato de venta o de prestación de servicios en firme cuyo cumplimiento deba tener lugar posteriormente no serán objeto de la corrección valorativa indicada en los párrafos precedentes, a condición de que el precio de venta estipulado en dicho contrato cubra, como mínimo, el precio de adquisición o el de coste de producción de tales bienes, más todos los costes pendientes de realizar que sean necesarios para la ejecución del contrato.

Cuando se trate de existencias que se van a distribuir sin contraprestación o esta es insignificante, su precio de adquisición o su coste de producción se comparará con su precio de reposición, o bien, si no se pueden adquirir en el mercado, con una estimación del mismo.

Si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias han dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión, reconociéndose como ingreso en el resultado del ejercicio.

## *12ª Activos construidos o adquiridos para otras entidades.*

### 1. Concepto.

Son los bienes construidos o adquiridos por una entidad gestora, con base en el correspondiente contrato, convenio o acuerdo, con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o construcción de los mismos se transfieran necesariamente a otra entidad destinataria, con independencia de que esta última participe o no en su financiación.

### 2. Reconocimiento y valoración por la entidad gestora.

En el caso de construcción de los bienes, cuando los ingresos y los costes asociados al contrato o acuerdo puedan ser estimados con suficiente grado de fiabilidad, los ingresos derivados del mismo se reconocerán en el resultado del ejercicio, en base al grado de avance o realización de la

«Izakinak» 11. aintzatespen- eta balioespen-arauan ekoizpen-kostua zehazteko ezarritakoaren arabera kalkulatu da lanaren kostua.

Eraikuntza-kontratu baten sarrerak eta kostuak nahikoa fidagarritasunaren estima daitezkeela usteko da ondoko baldintzak betetzen direnean:

a) Kontratuaren baliabide guztiak arrazoiz neur daitezke.

b) Litekeena da erakundeak kontratutik eratorritako etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala lortzea.

c) Urteko kontuen garaian, nola kontratua amaitzeko falta diren kostuak hala kontratuaren amaieraren maila nahikoa fidagarritasunekin neur daitezke.

d) Kontratuari egotz dakizkiokeen kostuak nahikoa fidagarritasunekin identifika eta neur daitezke. Hala, kontratuaren kostu errealak kostu horien gainean hasieran egindako estimazioekin aldera daitezke.

Eraikuntza-kontratuari edo -akordioari loturiko sarrerak eta gastuak nahikoa fidagarritasunekin balioetsi ezin direnean, eta erakunde gestoreak zuzenean aktiboak eraikitzen ez dituzenean, aktiboen eraikuntzari edo eskuratzeari loturiko gastuak izakin gisara aintzatetsiko dira. Kasu horretan, aktiboak erakunde hartzaileari ematean aintzatetsiko dira sarrerak.

Eraikitze edo eskuratzeko kontratuari edo erabakiari lotutako sarrerak, kontabilitate-ondorioetarako, ez dira hartuko jasotako diru-laguntza moduan.

Beti ere, erakunde gestoreak finantzaturako kontratu edo akordioei loturiko kostuak, emandako diru-laguntza gisa egotziko zaizkio ekitaldiko emaitzari, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritako irizpideen arabera.

Ez da aplikagarria izango horrelako aktiboetarako «Izakinak» 11 aintzatespen- eta balioespen-arauaren «Geroagoko balioespena» 3. atala.

obra al final de cada ejercicio.

El coste de la obra se calculará conforme a lo establecido para la determinación del coste de producción en la norma de reconocimiento y valoración nº 11, «Existencias».

Se considera que se pueden estimar con suficiente fiabilidad los ingresos y los costes de un contrato de construcción cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) Se pueden medir razonablemente los recursos totales del contrato.

b) Es probable que la entidad obtenga los rendimientos económicos o el potencial de servicio derivados del contrato.

c) Tanto los costes que faltan para la terminación del contrato como el grado de terminación del mismo a la fecha de las cuentas anuales, pueden ser medidos con suficiente fiabilidad.

d) Los costes atribuibles al contrato pueden ser claramente identificados y medidos con suficiente fiabilidad, de manera que los costes reales del contrato pueden ser comparados con las estimaciones previas de los mismos.

Cuando los ingresos y los costes asociados al contrato o acuerdo de construcción no puedan ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, y en los casos en los que los activos no se construyan directamente por la entidad gestora, los costes asociados con la construcción o adquisición de los activos se reconocerán como existencias. En este caso, los ingresos se reconocerán cuando los activos se entreguen a la entidad destinataria de los mismos.

Los ingresos asociados al contrato o acuerdo de construcción o adquisición no tendrán, a efectos contables, la consideración de subvenciones recibidas.

En todo caso, los costes asociados al contrato o acuerdo que financie la entidad gestora se imputarán como subvención concedida al resultado del ejercicio que proceda de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones».

No será de aplicación el apartado 3, «Valoración posterior», de la norma de reconocimiento y valoración nº 11, «Existencias», para este tipo de activos

### 3. Erakunde hartzailearen aintzatespena eta balioespena.

Lanak finantzatzeko eraikuntza- edo eskuratzeko kontratu edo akordioaren erakunde hartzaileak egiten dituen ordainketak ibilgetuaren aurrerakintzat hartuta erregistratuko dira.

Jasotzen duen unean erregistratuko du erakundeak aktiboa, eta «Ibilgetu materiala» 1 aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera kuantifikatuko du haren zenbatekoa. Eragiketarik, hala egokituz gero, eratortzen den diru-laguntza «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18 aintzatespen- eta balioespen-arauan xedatuaren arabera aintzatespena da, eta haren zenbatekoa kuantifikatzeko jasotako aktiboaren balioaren eta obra finantzatzeko egindako aurrerakinen arteko aldea kontuan hartuko da.

### 13.- Atzerri-moneta.

#### 1. Azalpena.

Atzerri-monetan egindako transakzioak: Likidazioa atzerri-monetan egitera behartzen duen edozer eragiketa da.

Atzerri-monetatzat hartzen da euroa ez den beste edozer moneta.

Diruzko partidak: Dirutan mantendutako diru-unitateak dira, baita mugaeguneari kantitate finkoarekin edo diru-unitateek zehaztuta kobratu edo ordainduko diren aktibo eta pasiboak ere. Besteak beste, hauek dira: diru-kutxetan eta banku-kontuetan eskuragai dauden saldoak, maileguak, zorra adierazten duten baloreak, kobratu beharreko kontuak, ordaindu beharreko kontuak eta hornidurak.

Diru ez diren partidak: Jasotzeko eskubiderik eta emateko obligaziorik ematen ez duten aktibo eta pasiboak dira, diru-unitateen kantitate zehatza. Beste batzuen artean, aktibo materialak edo ukiezinak, izakinak eta ondare-tresnak hartzen ditu barne.

#### 2. Hasierako balioespena.

Atzerri-monetan egindako transakzio oro eurotan erregistratuko da urteko kontuetan aintzatespena den unean, atzerri-monetari dagokion zenbatekoari eragiketa datan dagoen eskurako kanbio-tasa aplikatuta.

### 3. Reconocimiento y valoración por la entidad destinataria.

Los desembolsos que efectúe la entidad destinataria del contrato o acuerdo de construcción o adquisición, para financiar la obra se registrarán como anticipos de inmovilizado.

La entidad registrará el activo en el momento de su recepción, cuantificando su importe de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material». La subvención, que en su caso se derive de la operación, se reconocerá de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 18 «Transferencias y subvenciones», cuantificándose su importe por la diferencia entre el valor del activo recibido y el de los anticipos efectuados para financiar la obra.

### 13ª Moneda extranjera.

#### 1. Conceptos.

Transacción en moneda extranjera: Es toda operación que se establece o exige su liquidación en una moneda extranjera.

Se entiende por moneda extranjera cualquier moneda distinta del euro.

Partidas monetarias: Son unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como activos y pasivos que se van a recibir o pagar, al vencimiento, mediante una cantidad fija o determinable de unidades monetarias. Incluyen entre otros: los saldos disponibles en cajas de efectivo y cuentas bancarias, préstamos, valores representativos de deuda, cuentas a cobrar, cuentas a pagar y provisiones.

Partidas no monetarias: Son activos y pasivos que no dan derecho a recibir ni obligación de entregar, una cantidad determinada o determinable de unidades monetarias. Incluyen entre otros, los activos materiales o intangibles, las existencias, así como los instrumentos de patrimonio.

#### 2. Valoración inicial.

Toda transacción en moneda extranjera se registrará, en el momento de su reconocimiento en las cuentas anuales, en euros, aplicando al importe correspondiente en moneda extranjera el tipo de cambio al contado, existente en la fecha de la operación.



Denboraldiko (gehienez, hilabeteko) batez besteko kanbio-tasa erabili ahal izango da denbora-bitarte horretan egiten diren transakzio guztietarako, transakzioak egiteko erabili den atzerri-moneta mota bakoitzean, kontuan hartutako denbora-bitartean kanbio-tasak gorabehera handirik izan ez badu.

### 3. Geroko balioespena.

Urteko kontuak aurkezten direnean, ondoko arauak ezarriko dira atzerri-monetako saldoak euroetara aldatzeko:

#### a) Diruzko partidak

Diru izaera duten ondare-elementuak, atzerri-monetan daudenak, data horretan dagoen eskurako kanbio-tasa aplikatuz balioetsiko dira.

#### b) Diru ez diren partidak

b.1) Kostuan balioetsitako diru ez diren partidak erregistratu zirenean zeukaten eskurako kanbio-tasa aplikatuz balioetsiko dira.

b.2) Arrazoizko balioan balioetsitako diru ez diren partidak arrazoizko balioa zehaztu zen datan zegoen eskurako kanbio-tasa aplikatuz balioetsiko dira.

Aurrez kalkulaturako zenbatekoaren gainean ezarri beharko dira amortizazioak.

Balioaren narriadura balioesteko beharrezko balioak euroetara aldatzeko, zehaztu ziren uneko kanbio-tasa aplikatuko da.

### 4. Kanbio-diferentzien trataera

#### a) Diruzko partidak

Eragiketaren erregistroan erabilitakoez bestelako kanbio-tasa erabiltzearen ondorioz, diruzko partiden likidazioan edo urteko kontuak aurkezterakoan sortutako kanbio-diferentzietan agertu diren aldiko emaitzat hartuta aintzatetsiko dira, estaldura-tresnatzat hartu diren partidak salbu. Azken horiei «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-araua ezarriko zaie.

Diruzko aktibo finantzario salgarrien kasu

Se podrá utilizar un tipo de cambio medio del periodo (como máximo mensual) para todas las transacciones que tengan lugar durante ese intervalo, en cada una de las clases de moneda extranjera en que éstas se hayan realizado, salvo que dicho tipo haya sufrido variaciones significativas durante el intervalo de tiempo considerado.

### 3. Valoración posterior.

En cada fecha de presentación de las cuentas anuales se aplicarán las siguientes reglas para realizar la conversión de los saldos denominados en moneda extranjera a euros:

#### a) Partidas monetarias.

Los elementos patrimoniales de carácter monetario denominados en moneda extranjera se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado existente en esa fecha.

#### b) Partidas no monetarias.

b.1) Las partidas no monetarias valoradas al coste se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en que fueron registradas.

b.2) Las partidas no monetarias valoradas al valor razonable se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en la que se determinó el valor razonable.

Las amortizaciones deberán dotarse sobre el importe anteriormente calculado.

La conversión a euros de los valores necesarios para estimar el deterioro de valor, se realizará aplicando el tipo de cambio en el momento de su determinación.

### 4. Tratamiento de las diferencias de cambio.

#### a) Partidas monetarias.

Las diferencias de cambio surgidas en la liquidación de las partidas monetarias, o en la fecha de presentación de las cuentas anuales, por causa de tipos de cambio diferentes a los utilizados en el registro de la operación en el periodo, deben reconocerse como resultados del periodo en que han aparecido, con la excepción de aquellas partidas designadas como instrumentos de cobertura, a los que les será de aplicación la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables».

Para el caso particular de un activo financiero

zehatzean, atzerri-monetan kostu amortizatuak kontabilizatuak balitz bezala hartuko da. Ondorioz, aktibo finantzario horren kasuan, kostu amortizatuaren aldaketei loturiko kanbio-diferentziak ekitaldiko emaitzat hartuta aintzatetsiko dira, eta bestelako balio aldaketak, aktibo mota horientzat «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera hartuko dira.

#### b) Diru ez diren partidak

Diru ez den partidaren balioespenak izan dezakeen eragina, urteko kontuetan agertzen denaz bestelako kanbio-tasa erabiltzearen ondorioz sortutakoa, ez da modu indibidualean hartuko, ondarearen elementu horren balioespeneko edozer aldaketatzat baizik.

### 14.- Balio Erantsiaren Gaineko Zerga (BEZ)

#### 1. Jasandako zergak.

Jasandako BEZ kengarria ez da zergaren bidez kargatutako eragiketen helburu den ondasunen eta zerbitzuen eskuratze-prezioaren parte izango, eta errubrika zehatz batean erregistratuko da.

Jasandako BEZ ez-kengarria zergaren bidez kargatutako eragiketen helburu den ondasunen eta zerbitzuen erosketa-prezioaren parte izango da. Barne kontsumorako (erakundearen ibilgetura bideratuko ekoizpen propioa) eragiketei, zerga ezarri behar zaienei, kengarria ez den BEZa aktibo horien kostuari gehituko zaio.

Kontabilitateko irizpide- eta estimazio-aldaketei eta akatsei buruzko arauak zehaztutakoari kalterik egin gabe, hasierako balioespenek ez dituzte aldatuko jasandako BEZ ez-kengarriaren zenbateko-zuzenketak, bereziki, behin betiko proratatiko eratorritako erregularizazioaren ondorio diren doikuntzak, inbertsio-ondasunen arabera erregularizazioa barne. Zuzenketa horiek gastutzat edo sarreratzat hartuta ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira.

#### 2. Jasanarazitako zergak.

Jasanarazitako BEZa ez da sartuko ez BEZak kargatutako eragiketen sarreretan, ez aktiboa inorenganatzean edo bestela xedatzean lortutako zenbateko garbian –aktibo ez-korronteei kontuetan baja ematen zaienean–, eta errubrika zehatz

monetarioa clasificado como disponible para la venta se tratará como si se contabilizase a coste amortizado en moneda extranjera. En consecuencia, para dicho activo financiero, las diferencias de cambio asociadas a cambios en el coste amortizado se reconocen como resultados del ejercicio, y los demás cambios de valor, se tratarán tal como se dispone en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros», para este tipo de activos.

#### b) Partidas no monetarias.

El efecto en la valoración de una partida no monetaria producido con motivo de la aplicación de un tipo de cambio diferente a aquél por el que figure en las cuentas anuales, no será objeto de un tratamiento individualizado sino que tendrá la misma consideración que cualquier cambio en la valoración de dicho elemento patrimonial.

### 14ª Impuesto sobre el valor añadido (IVA)

#### 1. Impuestos soportados.

El IVA soportado deducible no formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

El IVA soportado no deducible formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto. En el caso de operaciones de autoconsumo interno (producción propia con destino al inmovilizado de la entidad) que sean objeto de gravamen, el IVA no deducible se sumará al coste de los respectivos activos.

Sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del IVA soportado no deducible, en particular los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso, según proceda, en el resultado del ejercicio.

#### 2. Impuestos repercutidos.

El IVA repercutido no formará parte del ingreso derivado de las operaciones gravadas por dicho impuesto o del importe neto obtenido en la enajenación o disposición por otra vía en el caso de baja en cuentas de activos no corrientes, y será

batean erregistratuko da.

### 15.- Kontraprestazioa duten sarrerak

#### 1. Azalpena.

Erakundeak aktiboak edo zerbitzuak jaso edo obligazioak baliogabetu, eta trukearen beste alderdiari zuzenean antzeko balioa (gehienetan produktu, zerbitzu edo aktibo-erabilera) ematen dion transakzioetatik eratorritakoak dira kontraprestazioa duten sarrerak.

#### 2. Aintzatespena eta balioespena.

Oro har, hurrengo baldintzak betetzen direnean aintzatesi behar dira kontraprestazioa duten sarrerak:

a) Beren zenbatekoa fidagarritasunez neur daitekeenean.

b) Litekeena denean erakundeak transakzioarekin loturiko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala jasotzea.

Kontraprestazioa duten transakzioetatik sortutako sarrerak jasotako edo jasoko den kontrapartidaren (aipatutako sarreretatik eratorria) arrazoizko balioan balioetsiko dira. Kontraktorik erakutsi ezean, ondasun edo zerbitzu horientzako hitzartutako prezioa izango da, erakundeak eman dezakeen edozer deskontu, hobari edo beherapen kenduta, edo kredituaren nominalari txertatutako kontratuzko interesak kenduta. Kontratuzko interes-tasarik ez duten eta urtebeteko mugaeguna baino handiagoa duten kredituen nominalen txertatutako interesak ere kenduko dira, «Pasibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen- arauko «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak» 4.1 atalean aurreikusitakoaren arabera, hasieran kobratu beharreko diru-fluxuen balio eguneratuan balioesten direnean.

Sarreretan ez dira sartuko erakundeak hirugarrenei jasanarazten dizkien ondasun-salmenten eta zerbitzu-emateen gaineko zergak, hala nola balio erantsiaren gaineko zerga eta zerga bereziak, eta hirugarrenen kontura hartutako kopuruak ez dira sarreren parte izango.

Ohiko jardueratik eratorritako eragiketengatiko kredituak «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen- arauan jasotakoaren arabera balioetsiko dira.

objeto de registro en una rúbrica específica.

### 15ª Ingresos con contraprestación.

#### 1. Concepto.

Los ingresos con contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y da directamente un valor aproximadamente igual (mayoritariamente en forma de productos, servicios o uso de activos) a la otra parte del intercambio.

#### 2. Reconocimiento y valoración.

Con carácter general los ingresos con contraprestación deben reconocerse cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) Cuando su importe pueda medirse con fiabilidad.

b) Cuando sea probable que la entidad reciba los rendimientos económicos o potencial de servicio asociados a la transacción.

Los ingresos surgidos de transacciones con contraprestación se valorarán por el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos, que salvo evidencia en contrario, será el precio acordado para dichos bienes o servicios, deducido el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda conceder, así como los intereses contractuales incorporados al nominal de los créditos. También se deducirán los intereses incorporados al nominal de los créditos con vencimiento superior al año, que no tengan un tipo de interés contractual, cuando se valoren inicialmente por el valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.1, «Valoración inicial», de la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

Los impuestos que gravan las operaciones de venta de bienes y prestación de servicios que la entidad debe repercutir a terceros como el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, así como las cantidades recibidas por cuenta de terceros, no formarán parte de los ingresos.

Los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

Ondasunak eta zerbitzuak antzeko izaera eta balioa duten beste batzuekin trukatzeko direnean, ez da sarrerarik aintzatetsiko truke hori dela-eta.

### 3. Salmenten sarrerak

Ondasun-salmentatik datozen sarrerak, baldintza orokorrez gain, hurrengo guztiak ere betetzen direnean erregistratuko dira:

a) Ondasunen jabetzatik eratorritako arrisku eta abantaila esanguratsuak transferitu dizkio erakundeak erosleari, jabetzaren titulu legalaren lagapena alde batera utzita.

b) Erakundeak ez du hartuko saldutako ondasunen gestio arruntean inongo inplikaziorik, eta ez du haien gaineko inolako kontrol efektiborik izango.

c) Transakzioarekin loturiko gastuak fidagarritasunez neur daitezke.

### 4. Zerbitzu-emateen sarrerak

Zerbitzu-emateetatik datozen sarrerak transakzio baten emaitza fidagarritasunez balioetsi daitekeenean aintzatetsi behar dira. Horretarako, kontuan izango da urteko kontuen datan zerbitzu-ematea zein neurritan egin edo garatu den. Transakzio baten emaitza fidagarritasunez balioetsi daiteke, sarreraren aintzatespenerako baldintza orokorrez gain, hurrengo guztiak ere betetzen direnean:

a) Urteko kontuak egitean zerbitzu-ematea zer neurritan egin edo garatu den fidagarritasunez neur daitezke.

b) Zerbitzu-ematean dagoeneko eginda dauden kostuak eta osatu arte egin daitezkeenak fidagarritasunez neur daitezke.

Zerbitzuak egintza kopuru zehaztugabearen bidez ematen direnean epe zehatz batean, epe horretan sarrerak linealki aintzatetsi ahalko dira.

Zerbitzu-emateko transakzio baten emaitza ezin bada fidagarritasunez estimatu, dagozkion sarrerak berreskuragarriak diren gastu aintzatesien zenbatekoan baino ezin dira aintzatetsi.

Cuando se intercambien bienes o servicios por otros de naturaleza y valor similar, tal intercambio no dará lugar al reconocimiento de ingresos.

### 3. Ingresos por ventas.

Los ingresos procedentes de la venta de bienes deben ser registrados cuando se cumplan además de los requisitos generales todos y cada uno de los siguientes:

a) La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes, con independencia de la cesión o no del título legal de propiedad.

b) La entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni retiene el control efectivo sobre los mismos.

c) Los gastos asociados con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

### 4. Ingresos por prestación de servicios.

Los ingresos procedentes de una prestación de servicios deben reconocerse cuando el resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad, considerando el grado de avance o realización de la prestación a la fecha de las cuentas anuales. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando además de los requisitos generales para el reconocimiento de ingresos se cumplan todos y cada uno de los siguientes:

a) El grado de avance o realización de la prestación, en la fecha de las cuentas anuales pueda ser medido con fiabilidad.

b) Los costes ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, pueden ser medidos con fiabilidad.

Cuando los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos, en un plazo especificado, los ingresos podrán reconocerse de forma lineal en ese plazo.

Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos correspondientes deben ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

## 16.- Kontraprestaziorik ez duten sarrerak.

### 1. Azalpena.

Erakundeak aktiboak edo zerbitzuak jaso edo obligazioak baliogabetu, eta trukearen beste alderdiari zuzenean antzeko balioa ematen ez dion transakzioetatik eratorritakoak dira kontraprestaziorik ez duten sarrerak.

### 2. Aintzatespena eta balioespena.

Kontraprestaziorik ez duten transakzioetatik datozen sarreren aintzatespena transakzio horretatik eratorritako aktiboaren aintzatespenari loturik dago, sarrera-fluxu beraren arabera pasibo bat aintzatesten denean izan ezik. Pasibo hori sortzen da aktiboa itzultzeko eskatzen duen baldintza bat existitzen delako.

Sarrera aintzatesteko aktiboa aintzatesteko beharrezko irizpideak bete behar dira.

Pasibo bat aintzatesti bada, hori baliogabetzen denean zergapeko egitatea egin delako edo baldintza asebate delako, pasiboari baja emango zaio eta sarrera aintzatesteko da.

Kontraprestaziorik ez duten transakzioetatik datozen sarrerak aintzatesten diren unean aktibo garbiek duten igoseraren zenbatekoan balioetsiko dira.

### 3. Zergak

Zergen kasuan, zergapeko egitatea gertatu eta aktiboa aintzatesteko irizpideak betetzen direnean aintzatesteko dira sarrera eta aktiboa.

Zergak aurreko 2. atalean adierazitako irizpide orokorra kontuan hartuta kuantifikatuko dira. Zerga baten likidazioa zergapeko egitatea izan den ekitaldiaren ondorengo beste batean gertatzen bada, eredu estatistikoak erabili ahal izango dira aktiboaren zenbatekoa zehazteko, betiere eredu horien fidagarritasun-maila handia bada.

Zerga-sarrera zenbateko gordina kontuan hartuta zehaztuko da. Zergadunei zerga-sistemaren bidez mozkinak ordaintzen bazaizkie, eta haiek beste egoera batean beste ordainbide bat erabiliz pagatuko balira, mozkinok gastuak dira, eta zein bere aldetik aintzatesti behar dira, haien aurrekontu-egozpena alde batera utzi gabe.

## 16ª Ingresos sin contraprestación.

### 1. Concepto.

Los ingresos sin contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y no da directamente un valor aproximadamente igual a la otra parte del intercambio.

### 2. Reconocimiento y valoración.

El reconocimiento de ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación va asociado al reconocimiento del activo derivado de dicha transacción, excepto en la medida que sea reconocido un pasivo también respecto al mismo flujo de entrada. El surgimiento de dicho pasivo viene motivado por la existencia de una condición que implique la devolución del activo.

Para proceder al reconocimiento del ingreso deben cumplirse los criterios de reconocimiento del activo.

Si se ha reconocido un pasivo, cuando se cancele el mismo porque se realice el hecho imponible o se satisfaga la condición, se dará de baja el pasivo y se reconocerá el ingreso.

Los ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación se valorarán por el importe del incremento de los activos netos en la fecha de reconocimiento.

### 3. Impuestos.

En el caso de los impuestos, se reconocerá el ingreso y el activo cuando tenga lugar el hecho imponible y se satisfagan los criterios de reconocimiento del activo.

Los impuestos se cuantificarán siguiendo el criterio general establecido en el apartado 2 anterior. En aquellos casos en los que la liquidación de un impuesto se realice en un ejercicio posterior a la realización del hecho imponible podrán utilizarse modelos estadísticos para determinar el importe del activo, siempre que dichos modelos tengan un alto grado de fiabilidad.

El ingreso tributario se determinará por su importe bruto. En el caso de que se paguen beneficios a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, estos constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, sin perjuicio de su imputación presupuestaria. El

Sarrera, bestalde, zerga-sistemaren bidez ordaindutako gastu horietako edozeinen zenbatekoan handitu behar da.

Hala ere, zerga-sarrera ez da handitu behar zerga-gastuen (kenkarien) zenbatekoan, gastu horiek uko egiten zaien sarrerak direlako, eta ez dutelako eragiten baliabideak sartzeko edo ateratzeko inolako fluxurik.

#### 4. Isunak eta diru-zigorrak.

Isunak eta diru-zigorrak zuzenbide publikoko sarrerak dira, kontraprestaziorik gabe eta nahitaez kendutakoak, ordenamendu juridikoko arauak urratzeagatik.

Sarrerok aintzatetsiko dira, nola biltzen direnean, hala zergapetzeko boterea duen erakundeak kobratzeko eskubidea sortzen denean.

Dirua jaso behar duen erakundeak kobratzeko eskubide hori burutzeko titulu legal betearazlea duenean sortuko da kobratzeko eskubidea.

Isunen eta diru-zigorren kasuan, titulu betearazle hori ondoko kasuetan existituko da:

1. Horiek arautzen dituen legediak zehazten duenean zergapetze-egintzaren gauzatzea jaulkitzen den unean.

2. Horiek arautzen dituen legediak zehazten duenean zergapetze-egintzaren gauzatzea jaulki ondoren:

a) Arau-hausleak zergapetzeko egintza erreklamatu ahal izateko legalki jarritako epea kasu bakoitzean igaro delako, erreklamaziorik egin gabe.

b) Egintzaren aurretik arau-hausleak jar dezakeen azken errekurso posiblean zergapetzeko ekintza baieztatzen duen erabakiaren ondorioz.

#### 5. Transferentziak eta diru-laguntzak.

«Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako balioespen-irizpideak aplikatuko dira sarrera mota hauentzat.

6. Ondasunen eta eskubideen erabilerarako doako lagapenak.

ingreso, a su vez, debe incrementarse por el importe de cualquiera de estos gastos pagados a través del sistema tributario.

El ingreso tributario sin embargo no debe incrementarse por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que estos gastos son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

#### 4. Multas y sanciones pecuniarias.

Las multas y sanciones pecuniarias son ingresos de derecho público detraídos sin contraprestación y de forma coactiva como consecuencia de la comisión de infracciones al ordenamiento jurídico.

El reconocimiento de los ingresos se efectuará cuando se recauden las mismas o cuando en el ente que tenga atribuida la potestad para su imposición surja el derecho a cobrarlas.

El nacimiento del derecho de cobro se producirá cuando el ente impositor cuente con un título legal ejecutivo con que hacer efectivo dicho derecho de cobro.

La existencia de tal título ejecutivo, en el caso de multas y sanciones pecuniarias se produce, en cualquiera de los casos siguientes:

1. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en el momento de su emisión.

2. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en un momento posterior al de su emisión:

a) Por el transcurso del plazo legalmente establecido, en cada caso, para que el infractor reclame el acto de imposición de la sanción, sin que se haya producido tal reclamación.

b) Por resolución confirmatoria del acto de imposición en el último recurso posible a interponer por el sujeto infractor con anterioridad a la ejecutividad del acto.

#### 5. Transferencias y subvenciones.

Los criterios de reconocimiento de este tipo de ingresos se recogen en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones».

6. Cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

«Ondasunen eta eskubideen erabileraren esleipenak eta beste doako lagapen batzuk» 19. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera tratatuko dira.

## *17.- Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak.*

### 1. Hornidurak.

Aintzatespen- eta balioespen-arau hau ezarriko da, oro har, plan honetako beste aintzatespen- eta balioespen-arauren batean antzeko irizpideren bat ezartzen denean izan ezik. Ez dira aplikatuko, ezta ere, horniduren erregistroako, baldin eta kalkulu aktuarialak beharrezkoak badira zehazteko, eta gizarte onura deitutakoei eragiten badiete.

1.1. Azalpena: Hornidura pasibo bat da, zenbateko eta mugaegun argiak ez dituenak.

Erakundearentzako diruzko, legezko, kontratuzko edo inplizituzko obligazioak eragiten dituzten gertakarietan du jatorria pasiboak. Hala, erakundeari ez zaio dagokion zenbatekoa ordaindu beste aukerarik geratzen.

Obligazio inplizitua erakundearen beraren ekintzetatik eratorria da eta bertan:

a) Iraganean ezarritako jokaera-ereduaren, jabetza publikokoak ez diren gobernu-politiken edo modu nahiko zehatzean egindako aitorenaren ondorioz, erakundeak hirugarrenen aurrean adierazi du erantzukizun mota jakin batzuk onartuko dituela; eta

b) ondorioz, erakundeak baliozko itxaropena sortu du hirugarrenen aurrean; alegia, konpromisoak eta erantzukizunak bete behar dituenekiko.

1.2. Aintzatespena: Hurrengo baldintza guztiak betetzen direnean aintzatetsiko da hornidura bat:

a) erakundeak obligazio bat du (legala, kontratuzkoa edo inplizitua) iraganean gertatu zen jazoeraren baten ondorioz;

b) obligazio hori ezeztatzeko litekeena da etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala dituzten hainbat baliabide gabe geratzea erakundea; eta

El tratamiento de estas operaciones queda establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

## *17ª Provisiones, activos y pasivos contingentes.*

### 1. Provisiones.

Esta norma de reconocimiento y valoración se aplicará con carácter general, excepto si en otra norma de reconocimiento y valoración contenida en este plan se establece un criterio singular. Tampoco se aplicará para el registro de provisiones en las que sean necesarios cálculos actuariales para su determinación y las que afectan a los denominados beneficios sociales.

1.1 Concepto: Una provisión es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Dará origen al pasivo todo suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal, contractual o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Una obligación implícita es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas gubernamentales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y

b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

1.2 Reconocimiento: Debe reconocerse una provisión cuando se den la totalidad de las siguientes condiciones:

a) la entidad tiene una obligación presente (ya sea legal, contractual o implícita) como resultado de un suceso pasado;

b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio para cancelar tal obligación; y

c) obligazioaren zenbatekoaren balioespen fidagarria egin daiteke.

Adierazi berri denaren aurrean ondokoa izan behar da kontuan:

- Erakundearen etorkizuneko ekintzetatik independentea den iraganeko gertaeren ondorioz sortutako obligazioak soilik hartuko dira horniduratzat.
- Ezin da gastuetarako hornidurarik aintzatetsi baldin eta gastuok gauzatu behar badira etorkizunean funtzionatu ahal izateko.
- Berehala obligazio bat eragin ez duen gertakariak etorkizunean eragin dezake, aldaketa legalen edo erakundearen jokabideen ondorioz. Hala, aldaketa legalizat hartuko dira araudia onartu dutenak, baina oraindik indarrean sartu ez direnak.
- Baliabideak irtetea litekeena izango da gertatzeko aukera handiagoa dagoenean ez gertatzeko baino; hau da, etorkizunean gertaera bat jazotzeko aukera handiagoa dagoenean ez jazotzeko baino.

1.3 Hasierako balioespena: Horniduratzat aintzatetsitako zenbatekoak oraingo obligazioa ezeztatzeko edo hirugarren bati transferitzeko ordainketa-estimaziorik onena izan behar du.

Zenbatzeko ondoko gaiak izan behar dira kontuan:

a) Amaiera posible bakoitzaren balioespenen oinarria, hala nola haien eragin finantzarioarena, ondoko hauen arabera zehaztuko da:

entitatearen gerentziaren iritzia,  
antzeko eragiketetan izandako esperientzia,  
adituen txostenak.

b) Horniduraren kopuruak obligazioa ezeztzeko beharrezkoak izango direla espero den ordainketen uneko balioa izan behar du. Urtebete edo gutxiagoko epemuga duten hornidurak direnean eta eragin finantzarioa esanguratsua ez denean, ez da deskonturik egin beharko.

c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

A los efectos anteriores debe tenerse en cuenta lo siguiente:

Se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad.

No se pueden reconocer provisiones para gastos en los que sea necesario incurrir para funcionar en el futuro.

Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la entidad. A estos efectos, también se consideran cambios legales aquellos en los que la normativa haya sido objeto de aprobación pero aún no haya entrado en vigor.

La salida de recursos se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad de que un suceso ocurra sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro.

1.3 Valoración inicial: El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente o para transferirla a un tercero.

Para su cuantificación se deberán tener en cuenta las siguientes cuestiones:

a) La base de las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles, así como de su efecto financiero, se determinarán conforme a:

el juicio de la gerencia de la entidad,  
la experiencia que se tenga en operaciones similares, y  
los informes de expertos.

b) El importe de la provisión debe ser el valor actual de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación. Cuando se trate de provisiones con vencimiento inferior o igual a un año y el efecto financiero no sea significativo no será necesario llevar a cabo ningún tipo de descuento.



c) Hirugarrenek egin beharreko ordainketak: Erakundeak ziurtatua duenean hornidura kitatzeko behar duen kantitate osoa edo zati bat hirugarren batek ordainduko diola, ordainketa hori aktibo independentetzat hartuta aintzatetsiko da, eta bere zenbatekoak ez du horniduran erregistratutakoa gaindituko. Era berean, hornidurarekin erlazionatutako gastua ordainketatzat hartutako sarreratik bereizitako partidatzat hartuko da. Kasu horretan, memoriako informazioan sartuko da, erlazionatuta dauden eta eragiketa bat hobeto ulertzeko balio duten partiden kasuan.

#### 1.4 Geroko balioespena:

1.4.1 Ohar orokorrak: Hornidurak gutxienez ekitaldi bakoitzaren amaiera berrikusiko dira, eta beharrezkoa bada, doitu egingo dira une horretako balioespenik onena isla dezaten. Etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala txertatuta daramatzaten baliabideen irteera gertatzea litekeena ez bada, dagokion obligazioa ezeztatzeko, hornidura lehengoratu egingo da eta bere kontrapartida ekitaldiko sarreraren kontu bat izango da.

Aurrekoa gorabehera, eta uneko balio bat adierazten dutenez gero, haien zenbatekoa, oro har, gastu finantzarioak adierazten dituzten kontuetan zordunduta eguneratuko da. Aplikatu beharreko deskontu-tasa antzeko mugaegun baterako zor publikoaren tasaren baliokidea izango da.

1.4.2 Ohar bereziak: Eraispenagatik, birgaitzeagatik edo antzeko zerbaitengatik dagoen pasibo batean gertatutako aldaketak, egutegian edo obligazioa likidatzeko baliabideen sarreraren zenbateko aintzatetsian gertatutako aldaketen ondorio edo deskontu-tasa aldatzearen ondorio badira, irizpide hauen arabera kontabilizatuko dira:

a) Aktiboa kostu-ereduaren arabera balioesten bada:

a.1) Pasiboko aldaketek kasuan kasuko aktiboaren kostua handitu edo txikitu egingo dute.

a.2) Aktiboaren kostutik kendutako zenbatekoak ez du haren kontabilitate-balioa gaindituko. Pasiboan gertatutako jaitsierak aktiboaren kontabilitate-balioaren zenbatekoa gainditzen badu, soberakina berehala aintzatetsiko da ekitaldiko emaitzan.

c) Reembolso por parte de terceros: En el caso de que la entidad tenga asegurado que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento como un activo independiente, cuyo importe no debe exceder al registrado en la provisión. Asimismo, el gasto relacionado con la provisión debe ser objeto de presentación como una partida independiente del ingreso reconocido como reembolso. En su caso será objeto de información en memoria respecto a aquellas partidas que estén relacionadas y que sirva para comprender mejor una operación.

#### 1.4 Valoración posterior.

1.4.1 Consideraciones generales: Las provisiones deben ser objeto de revisión al menos a fin de cada ejercicio y ajustadas, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a revertir la provisión, cuya contrapartida será una cuenta de ingresos del ejercicio.

Con independencia de lo anterior, y dado que representan un valor actual, la actualización de su cuantía, se realizará, con carácter general con cargo a cuentas representativas de gastos financieros. El tipo de descuento a aplicar será el equivalente al tipo de deuda pública para un vencimiento análogo.

1.4.2 Consideraciones particulares: Los cambios en la valoración de un pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario o importe estimado de la salida de recursos para liquidar la obligación o de un cambio en el tipo de descuento, se contabilizarán de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Si el activo se valora según el modelo de coste:

a.1) Los cambios en el pasivo incrementarán o disminuirán el coste del activo correspondiente.

a.2) El importe deducido del coste del activo no excederá de su valor contable. Si una disminución en el pasivo excede el importe del valor contable del activo, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio.

Aktiboa doitzearen ondorioz, oinarri amortizagarria aldatu egin beharko da, eta amortizazio-kuotak haren gainerako balio-bizitzan banatuko dira.

b) Aktiboa errebalorizazio-ereduaren arabera balioesten bada:

b.1) Pasiboaren aldaketek aurrez aintzatetsitako ondare garbiaren partida espezifikoa aldatzen dute, eta horrenbestez:

Pasiboaren gutxitzea ondare garbiaren partida espezifikoko horretan zuzenean abonatu da, ekitaldiaren emaitzan aurrez aintzatetsitako aktiboaren minorazio baten itzuleraren ondorioz sarrera bat kontabilizatu behar denean izan ezik.

Pasiboaren gehitzea ondare garbiaren partida espezifikoko hori adierazten duen kontuaren aurka zordunduko da, une horretan dagoen saldo hartzekodunaren mugaraino. Aipatu saldoa ez bada nahikoa, aldea ekitaldiko emaitza moduan erregistratuko da.

b.2) Pasiboaren gutxitzea handiagoa bada aktiboa kostuaren ereduaren bidez kontabilizatuta aintzatetsiko zen kontabilitate-balioa baino, soberakina ekitaldiko sarrera moduan aintzatetsiko da.

b.3) Memorian informazioa emango da pasiboaren aldaketa baten ondorioz ondarearen partida espezifikokoan gertatutako aldaketari buruz.

1.5 Horniduren aplikazioa: Hornidura bakoitza, hasieran aintzatetsi bezala, ordainketei aurre egitera bideratuko da bakar-bakarrik.

## 2. Aktibo kontingenteak.

2.1. Azalpena: Iraganeko gertakarien ondorioz sortutako aktibo posiblea da aktibo kontingentea. Erakundearen kontrolpean erabat ez dauden etorkizuneko gertaera zalantzako baten edo gehiagoren jazoerak, edo ez jazoerak, soilik baieztatu dezake aktibo kontingente horren existentzia.

2.2 Eman beharreko informazioa. Aktibo kontingenteak ez dira balantzean aintzatetsiko,

Como consecuencia del ajuste del activo, la base amortizable deberá ser modificada y las cuotas de amortización se repartirán durante su vida útil restante.

b) Si el activo se valora según el modelo de la revalorización:

b.1) Los cambios en el pasivo modifican la partida específica de patrimonio neto previamente reconocida, de forma que:

Una disminución del pasivo se abonará directamente a dicha partida específica de patrimonio neto, excepto cuando deba contabilizarse un ingreso como consecuencia de la reversión de una minoración del activo reconocida previamente en el resultado del ejercicio.

Un incremento en el pasivo se cargará contra la cuenta representativa de dicha partida específica de patrimonio neto, hasta el límite del saldo acreedor que exista en ese momento. De resultar insuficiente el saldo mencionado, la diferencia se registrará como resultado del ejercicio.

b.2) En el caso de que una disminución en el pasivo exceda el valor contable que se habría reconocido si el activo se hubiese contabilizado por el modelo del coste, el exceso se reconocerá como un ingreso del ejercicio.

b.3) Del cambio en la partida específica de patrimonio que surja de un cambio en el pasivo se dará información en la memoria.

1.5 Aplicación de las provisiones: Cada provisión deberá ser destinada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

## 2. Activos contingentes.

2.1 Concepto: Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más acontecimientos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2.2 Información a facilitar: Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en el balance,

baina, horien berri emango da memorian baldin eta erakundearen etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala sartzea litekeena bada.

Aktibo kontingenteen ebaluazio jarraitua egingo da.

### 3. Pasibo kontingenteak.

#### 3.1. Azalpena: Pasibo kontingentea zera da:

a) Iraganeko gertakarien ondorioz sortutako obligazio posiblea. Erakundearen kontrolpean erabat ez dauden etorkizuneko gertaera zalantzako baten edo gehiagoren jazoerak, edo ez jazoerak, soilik baieztatu dezake pasibo kontingentearen existentzia; edota

b) oraingo obligazioa, iraganeko gertaeren ondorioz sortutakoa, kontabilitatean aintzatetsi ez dena ondoko arrazoiengatik:

- aukera gutxi daude erakundeak kitatu behar izateko eta etekin ekonomikoak edo zerbitzu-emateak dituzten baliabideak utzi behar izateko; edo
- obligazioaren zenbatekoa ezin da nahikoa fidagarritasunekin balioetsi.

3.2 Eman beharreko informazioa: Erakundeak ez du pasibo kontingenterik aintzatetsi behar balantzean. Hala ere, memorian emango da informazioa, etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala dituzten baliabideek irteeraren bat izateko aukera gutxi dutela ikusten denean izan ezik.

Pasibo kontingenteen ebaluazio jarraitua egingo da.

### *18.- Transferentziak eta diru-laguntzak.*

#### 1. Azalpena.

Plan honen ondorioetarako soilik:

Transferentzien helburua da administrazio publikoko hainbat agenteren artean dirua edo espezieak banatzea, eta agente horiek beste erakunde publiko, pribatu edo partikular batzuei ematea, eta alderantziz. Jasotako diru edo espezieengatik onuradunek ez daukate kontrapartidarik eman beharrik, eta diru edo espezie horiek zehaztu gabeko eragiketarako edo jarduerak finantzatzera bideratuko dituzte.

si bien, se informará de los mismos en la memoria en el caso de que sea probable la entrada de rendimientos económicos o potencial de servicio a la entidad.

Los activos contingentes han de ser objeto de evaluación continuada.

### 3. Pasivos contingentes.

#### 3.1 Concepto: Un pasivo contingente es:

a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más acontecimientos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; o bien

b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

no es probable que la entidad tenga que satisfacerla, desprendiéndose de recursos que incorporen rendimientos económicos o prestación de servicios; o bien

el importe de la obligación no puede ser valorado con la suficiente fiabilidad.

3.2 Información a facilitar: La entidad no debe proceder al reconocimiento de ningún pasivo contingente en el balance. No obstante se informará en memoria, salvo en el caso de que la posibilidad de tener una salida de recursos que incorporen rendimientos económicos o prestación de servicios, se considere remota.

Los pasivos contingentes han de ser objeto de evaluación continuada.

### *18ª Transferencias y subvenciones.*

#### 1. Concepto.

A los únicos efectos de este plan:

Las transferencias tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Diru-laguntzen helburua da administrazio publikoko hainbat agenteren artean dirua edo espezieak banatzea, eta agente horiek beste erakunde publiko, pribatu edo partikular batzuei ematea, eta alderantziz. Jasotako diru edo espezieengatik onuradunek ez daukate kontrapartidarik eman beharrik eta diru edo espezie horiek zehaztutako helburuak, jarduerak edo proiektuak finantzatzera bideratuko dituzte. Onuradunak ezarritako baldintzak eta betekizunak bete behar ditu, eta kontrako kasuan, jasotako dirua edo espezieak itzuli beharko ditu.

Transferentzien eta diru-laguntzen onuradunaren ondare garbia hazi egiten da eta, aldi berean, emailearen ondare garbia jaitsi egiten da.

## 2. Aintzatespena.

a) Egindako transferentziak eta emandako diru-laguntzak

a.1) Diruzkoak: Emandako transferentziak eta diru-laguntzak gastu moduan kontabilizatuko dira haiek jasotzeko jarritako baldintzak bete direla seguru jakitean, inola ere baztertu gabe haien aurrekontu-egozpena, plan honen lehen zatian, kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruari buruzkoan, jasotako irizpideen arabera egingo baita.

Ekitaldia ixtean oraindik bete gabe badago haiek jasotzeko jarritako baldintzaren bat, baina zentzuzko dudarik ez badago etorkizunean bete egingo dela, hornidura bat egin beharko da kasuan kasuko zenbatekoengatik, gastua adierazteko.

a.2) Ez-monetarioak edo espezetan: Aktiboak entregatzen direnean, erakunde emaileak transferentzia edo diru-laguntza aintzatetsiko du onuradunari entregatzen zaion unean.

Beste erakunde batzuen zorrak hartu diren kasuan, zorra onartzen duen erakundeak emandako diru-laguntza aintzatetsi beharko du araua edo onarpen-akordioa indarrean sartzen den unean, eta eragiketa horren ondorioz sortutako pasiboa kontrapartidatzat hartuta erregistratuko du.

b) Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak.

b.1) Jasotako transferentziak: Jasotako

Las subvenciones tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Las transferencias y subvenciones suponen un aumento del patrimonio neto del beneficiario de las mismas y, simultáneamente, una correlativa disminución del patrimonio neto del concedente.

## 2. Reconocimiento.

a) Transferencias y subvenciones concedidas.

a.1) Monetarias: Las transferencias y subvenciones concedidas se contabilizarán como gastos en el momento en que se tenga constancia de que se han cumplido las condiciones establecidas para su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este plan relativa al marco conceptual de la contabilidad pública.

Cuando al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento, se deberá dotar una provisión por los correspondientes importes, con la finalidad de reflejar el gasto.

a.2) No monetarias o en especie: En el caso de entrega de activos, la entidad concedente deberá reconocer la transferencia o subvención concedida en el momento de la entrega al beneficiario.

En el caso de deudas asumidas de otros entes, la entidad que asume la deuda deberá reconocer la subvención concedida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando como contrapartida el pasivo surgido como consecuencia de esta operación.

b) Transferencias y subvenciones recibidas.

b.1) Transferencias recibidas: Las

transferentziak aintzatesten diren ekitaldiko emaitzari egotz dakiokkeen sarrera modura aintzatetsiko dira.

Diru-transferentziak aurrekontu-sarrera erregistratzearekin batera aintzatetsiko dira, plan honen lehen zatian kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruaz jasotako irizpideen arabera. Hala ere, lehenago aintzatetsi ahal izango dira, haiek jasotzeko jarritako baldintzak bete direnean.

Espezietan jasotako transferentziak ondasuna jasotzen denean aintzatetsiko dira.

b.2) Jasotako diru-laguntzak: Jasotako diru-laguntzak ez-itzulgarritzat joko dira eta erakunde onuradunak sarrera moduan aintzatetsiko ditu, baldin eta diru-laguntza emateko bana-banako akordioa badago erakunde horren alde, hura baliatzeko jarritako baldintzak bete badira, eta zentzuzko dudarik ez badago hura jasotzeaz, alde batera utzi gabe diru-laguntzen aurrekontu-egozpena, plan honen lehen zatian, kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruari buruzkoan, jasotako irizpideen arabera egingo baita. Gainerako kasuetan, jasotako diru-laguntzak itzulgarritzat hartuko dira, eta pasibo gisa aintzatetsiko.

Kontabilitate-erregistroaren ondorioetarako, diru-laguntza baliatzeari lotutako baldintzak bete direla ulertuko da hurrengo kasuetan:

- Diru-laguntza baliatzeari lotutako baldintzak betetzea ekitaldi batera baino gehiagora hedatzen denean, inbertsioa edo gastua egindakoan ulertuko da gertatu dela betetze hori, baldin eta eragindako ekitaldietako bakoitzeko urteko kontuak egiteko garaian betetzen ari bada, eta ondorengo ekitaldiei eragingo dieten baldintzak betetzeari buruzko zentzuzko dudarik ez badago.
- Aktiboak eraikitzeke diru-laguntzen kasuan, diru-laguntzak baliatzeari lotutako baldintzek amaitzea eta funtzionatzeko moduan jartzea eskatzen dutenean, eta ekitaldi batean baino gehiagotan gauzatzen bada, baldintzak betetzen direla ulertuko da baldin eta urteko kontuak egiterako garaian beteko direlako arrazoizko zalantzarik ez badago. Kasu horretan, diru-laguntza ez da itzulgarria izango, egindako obrarekiko proportzioan.

transferencias recibidas se reconocerán como ingreso imputable al resultado del ejercicio en que se reconozcan.

Las transferencias monetarias se reconocerán simultáneamente al registro del ingreso presupuestario de conformidad con los criterios recogidos en la primera parte de este plan, relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. No obstante, podrán reconocerse con anterioridad cuando se hayan cumplido las condiciones establecidas para su percepción.

Las transferencias recibidas en especie se reconocerán en el momento de la recepción del bien.

b.2) Subvenciones recibidas: Las subvenciones recibidas se considerarán no reintegrables y se reconocerán como ingresos por el ente beneficiario cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la subvención a favor de dicho ente, se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este plan relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. En los demás casos las subvenciones recibidas se considerarán reintegrables y se reconocerán como pasivo.

A los exclusivos efectos de su registro contable, se entenderán cumplidas las condiciones asociadas al disfrute de la subvención en los siguientes casos:

Quando el cumplimiento de las condiciones asociadas a su disfrute se extienda a varios ejercicios, se presumirá el cumplimiento una vez realizada la inversión o el gasto, si en el momento de elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a que afecte, se está cumpliendo y no existen dudas razonables sobre el cumplimiento de las condiciones que afecten a los ejercicios posteriores.

En el caso de subvenciones para la construcción de activos, cuando las condiciones asociadas al disfrute exijan su finalización y puesta en condiciones de funcionamiento y su ejecución se realice en varios ejercicios, se entenderán cumplidas las condiciones siempre que en el momento de elaboración de las cuentas anuales no existan dudas razonables de que se vayan a cumplir. En este caso la subvención se considerará no

reintegrable en proporción a la obra ejecutada.

Tratamendu hori bera aplikatuko zaie hainbat urtetan gauzatuko diren gastu korranteetarako diru-laguntzei, diruz lagundutako jarduerak amaitzeko eskatzen denean.

Diru-laguntza moduan espezieetan jasotako aktiboen kasuan, onuradunak diru-laguntza sarrera edo pasibo moduan aintzatetsiko du jasotzen duenean, zer dagokion.

Erakunde baten zorra beste erakunde batzuek hartzen dutenean, erakunde horrek jasotako diru-laguntza sarrera moduan aintzatetsi beharko du araua edo onarpen-akordioa indarrean sartzen den unean, bai eta horrekin batera jasotako pasiboaren balio gabetzea erregistratu ere.

Jasotako diru-laguntzak emaitzei egotzi beharko zaizkie, ondoko irizpideak kontuan izanez (diruzkoak direnei nahiz diru ez direnei edota espezieetan ematen direnei aplikatuko zaizkie):

Jasotako diru-laguntzak, oro har, partida zehatz batean ondare garbiari zuzenean egotzitako sarreratzat hartuta kontabilizatuko dira. Oinarri sistematiko eta arrazionalaren gainean ekitaldiko emaitzari egotzi beharko zaizkie, diru-laguntza horretatik eratorritako gastuekin korrelazioan jarriz, eta horretarako lagapenean zehaztutako helburua izango da kontuan:

- Gastuak finantzatzeko diru-laguntzak: Finantzatzen ari diren gastuak sortzen diren ekitaldiko sarrerei egotziko zaizkie.
- Diru-laguntzak aktiboak eskuratzeagatik: Ekitaldi bakoitzaren emaitzari egotziko zaizkie, ondasunaren bizitza erabilgarriarekin proportzioan, aipatutako elementuen amortizazioa hornitzeko erabilitako metodo bera ezarri, eta kasua izango balitz, inorenganatzen denean edo inbentarioan baja ematen denean.
- Amortizagarriak ez diren aktiboen kasuan, sarrera gisa egotziko dira inorenganatzea edo inbentario-baja gertatzen den ekitaldian. Onuradunak diru-laguntzak baliatzeari loturiko baldintzak onuradun horrek funtsen aplikazio jakin batzuk (gastuak edo inbertsioak) egin behar dituela adierazten duenean, sarreratzat hartuta erregistratu ahalko dira funts horien aplikazioetatik eratorritako gastuak emaitzei egotzi ahala.

Este tratamiento será de aplicación a las subvenciones para gastos corrientes de ejecución plurianual cuando se exija la finalización de las actividades subvencionadas.

En el caso de activos recibidos como subvención en especie, el beneficiario reconocerá la subvención recibida como ingreso o pasivo, según proceda, en el momento de la recepción.

En el caso de deudas asumidas por otros entes, la entidad cuya deuda ha sido asumida deberá reconocer como ingreso la subvención recibida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando simultáneamente la cancelación del pasivo asumido.

Las subvenciones recibidas deberán imputarse a resultados de acuerdo con los criterios que se detallan a continuación, que serán aplicables tanto a las de carácter monetario como a las de carácter no monetario o en especie:

Las subvenciones recibidas se contabilizarán, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto, en una partida específica, debiéndose imputar al resultado del ejercicio sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención de que se trate, para lo que se tendrá en cuenta la finalidad fijada en su concesión:

Subvenciones para financiar gastos: Se imputarán al resultado del mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.

Subvenciones por adquisición de activos: Se imputarán al resultado de cada ejercicio en proporción a la vida útil del bien, aplicando el mismo método que para la dotación a la amortización de los citados elementos, o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario.

En el caso de activos no amortizables, se imputarán como ingresos en el ejercicio en el que se produzca la enajenación o baja en inventario de los mismos. En el supuesto de que la condición asociada al disfrute de la subvención por el ente beneficiario suponga que éste deba realizar determinadas aplicaciones de fondos (gastos o inversiones), se podrá registrar como ingreso a medida que se vayan imputando a resultados los gastos derivados de esas aplicaciones de fondos.

- Diru-laguntzak pasiboak ezeztatzeagatik: Kitatzen diren ekitaldiko emaitzei egotziko zaizkie, ez baldin badira finantzaketa espezifiko bat egiteko emandakoak; izan ere, kasu horretan elementu finantzatuaren arabera egotziko dira.

### 3. Balioespena.

Diruzko izaera duten transferentziak eta diru-laguntzak emandako zenbatekoan balioetsiko ditu, bai erakunde emaileak, baita onuradunak ere.

Diruzko izaera ez duten transferentziak eta diru-laguntzak edo espezieetan ematen direnak emandako elementuen kontabilitate-balioan balioetsiko dira erakunde emailearen kasuan, eta aintzatespenaren uneko arrazoizko balioan, berriz, onuradunaren kasuan, non eta ez den dagoen transferentzia edo diru-laguntza hezuramaitzen den ondare-elementuaren beste balioespen bat, beste aintzatespen- eta balioespen-arau baten arabera.

Zorrak onartu direlako jasotako diru-laguntzak zorraren kontabilitate-balioan balioetsiko dira, zor hori onartzen den unean.

Zorrak onartu direlako emandako diru-laguntzak zorraren arrazoizko balioan balioetsiko dira, zor hori onartzen den unean.

### 4. Erakunde publiko jabeek emandako transferentziak eta diru-laguntzak.

Erakunde-jabeak edo jabeek menpeko erakunde publiko baten alde ematen dituzten transferentzia eta diru-laguntzak aintzatespen- eta balioespen-arau honen aurreko ataletako irizpideen arabera kontabilizatuko dira.

Aurreko paragrafoan aurreikusitakoaz aparte, hasierako ondare-ekarpen zuzena nahiz menpeko erakundeak onartu dituen konpetentzia berrien ondorioz gertatzen diren ondorengo hedapenak, inbertsiotzat hartuta, erakunde jabeak edo jabeek erregistratu beharko dituzte menpeko erakunde publiko onuradunen ondarean, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-araurekin bat etorritik, eta menpeko erakundeek ondare garbitzat hartuta balioetsiko dituzte, aintzatespen- eta balioespen-arau honen aurreko atalean adierazitako irizpideen arabera.

Subvenciones por cancelación de pasivos:  
Se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso se imputarán en función del elemento financiado.

### 3. Valoración.

Las transferencias y subvenciones de carácter monetario se valorarán por el importe concedido, tanto por el ente concedente como por el beneficiario.

Las transferencias y subvenciones de carácter no monetario o en especie se valorarán por el valor contable de los elementos entregados, en el caso del ente concedente, y por su valor razonable en el momento del reconocimiento, en el caso del ente beneficiario, salvo que, de acuerdo con otra norma de reconocimiento y valoración, se deduzca otra valoración del elemento patrimonial en que se materialice la transferencia o subvención.

Las subvenciones recibidas por asunción de deudas se valorarán por el valor contable de la deuda en el momento en el que ésta es asumida.

Las subvenciones concedidas por asunción de deudas se valorarán por el valor razonable de la deuda en el momento de la asunción.

### 4. Transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades públicas propietarias.

Las transferencias y subvenciones otorgadas por la entidad o entidades propietarias a favor de una entidad pública dependiente se contabilizarán de acuerdo con los criterios contenidos en los apartados anteriores de esta norma de reconocimiento y valoración.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, la aportación patrimonial inicial directa, así como las posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias por la entidad dependiente deberán registrarse por la entidad o entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas dependientes a las que se efectúa la aportación, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros», y por la entidad dependiente como patrimonio neto, valorándose, en este caso, de acuerdo con los criterios indicados en el apartado anterior de esta norma de reconocimiento y valoración.

## 19.- Ondasunen eta eskubideen erabilerarako doako esleipenak eta beste lagapen batzuk.

### 1. Azalpena.

Epigrafe honetan jasotako eragiketen bidez, doan transferitzen dira zenbait aktibo, erakunde hartzaileak xede edo helburu jakin baterako erabil ditzan. Horrenbestez, ondasunak edo eskubideak ez badira aurreikusitako helburua betetzeko erabiltzen, erakunde emaileari itzuliko zaizkio, dela aplikatu beharreko araudian jasotakoaren ondorioz, dela erakunde horien arteko akordio lotesle baten bidez.

Esleipenaren barruan sartzen dira erakunde publiko batek bere menpeko erakunde publikoegi egindakoak nahiz erakunde publiko baten menpekoak diren erakunde publikoen artean egindakoak. Ondasunak eta eskubideak erabiltzeko doako lagapenei dagokienez, elkarren artean mendekotasun-loturarik ez duten eta erakunde publiko beraren mendeko ez diren bi erakunde publikoren artean egindakoak sartzen dira, bai eta erakunde publikoen eta pribatuen artean egindakoak ere.

### 2. Aintzatespena eta balioespena.

Eragiketa horiek ondasunen edo eskubideen erakunde onuraduneari nahiz erakunde emailean erregistratu eta balioetsiko dira, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritakoaren arabera. Aurreikusitako helburua lortzeko ondasunaren edo eskubidearen erabileraren gainean dudak badaude, erakunde onuradunarentzat pasibotzat hartuko da eragiketa hori. Ondasun edo eskubide hori aurreikusitako helbururako erabiliko dela usteko da, urteko kontuak osatu beharreko unean hori bada haren erabilera. Ondasunaren esleipena edo lagapena bere bizitza ekonomikoak iraungo duena baino epe laburragokoa bada, utzitako ondasunaren erabilera-eskubidearen arrazoizko balioa duen ibilgetu ukiezina erregistratuko du erakunde onuradunak. Doako esleipena edo lagapena epe mugagabe baterako edo ondasunaren bizitza ekonomikoaren antzeko epe baterako bada, erakunde onuradunak bere aktiboan erregistratuko du jasotako elementua lagapenaren unean zuen izaeraren arabera eta arrazoizko balioan.

Kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruan arrazoizko balioaz ezarritako irizpideen arabera zehaztutako beste baliorik izan ezean, atxikita edo lagata jasotako ondasun higiezinaren balioespena

## 19ª Adscripciones, y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

### 1. Concepto.

Se incluyen en este epígrafe aquellas operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos para su utilización por la entidad receptora en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante de los mismos, ya sea como consecuencia de lo establecido en la normativa aplicable o mediante un acuerdo vinculante entre dichas entidades.

Dentro de las adscripciones se incluyen tanto las realizadas desde una entidad pública a sus organismos públicos dependientes como entre organismos públicos dependientes de una misma entidad pública. En cuanto a las cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos se incluyen las efectuadas entre dos entidades públicas entre las que no exista relación de dependencia ni sean dependientes de una misma entidad pública, y las efectuadas entre entidades públicas y entidades privadas.

### 2. Reconocimiento y valoración.

Estas operaciones se registrarán y valorarán, tanto en la entidad beneficiaria o cesionaria de los bienes o derechos como en la entidad aportante o cedente, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones». En el caso de que existan dudas sobre la utilización del bien o derecho para la finalidad prevista, la operación tendrá la consideración de pasivo para la entidad beneficiaria. Se presumirá la utilización futura del bien o derecho para la finalidad prevista siempre que sea ese su uso en el momento de elaborar las cuentas anuales. Si la adscripción o cesión gratuita del bien es por un periodo inferior a la vida económica del mismo, la entidad beneficiaria del mismo registrará un inmovilizado intangible por el valor razonable del derecho de uso del bien cedido. Si la adscripción o cesión gratuita es por un periodo indefinido o similar a la vida económica del bien recibido, la entidad beneficiaria registrará en su activo el elemento recibido en función de su naturaleza y por el valor razonable del mismo en la fecha de la adscripción o cesión.

En ausencia de otros valores determinados de acuerdo con los criterios establecidos en el marco conceptual de la contabilidad pública en relación con el valor razonable, la valoración de los bienes



Foru Ogasunak, ondare-transmisioen zerga-ondorioetarako, esleitzen dien balioa kontuan hartuta egin ahal izango da.

Azkenik, erakunde publiko batek mendeko erakundeei ondasunak esleitzen badizkie, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18 balioespen-arauaren 4. idatz-zatian jasotakoa haiei aplikatzeko ondorioetarako, ulertuko da esleitutako ondasunak hasierako ondare-ekarpen bat direla mendeko erakundearentzat, edo, bestela, haren handitzea, mendeko erakunde horrek eskumen berriak bere egiteak eragindakoa.

## 20.- Baterako jarduerak.

### 1. Azalpena.

Baterako jarduera akordioa bat da, eta horren bitartez, bi erakunde partaidek edo gehiagok batera kudeatzen den jarduera ekonomikoa hasten dute. Etekin ekonomikoak edo zerbitzu potentziala lortzeko helburuarekin jarduera horren politika finantzarioa eta operatiboa zuzentzeko ahalmena partekatzea adierazten du horrek. Hala, erabaki estrategikoek, izaera finantzarioa nahiz operatiboa dutenek, partaide guztien adostasuna behar dute.

### 2. Baterako jardueren mailak.

Ondoko baterako jarduera hauek bereizten dira, arau honen ondorioetarako:

a) Pertsona juridiko independentea eratzetik behar ez duten baterako jarduerak: Batera kontrolatutako jarduerak dira. Partaideak titularrak diren aktiboen eta beste baliabide batzuen erabilera barne hartzen dute, edo soilik partaideek kontrol partekatua izatea (eta sarritan baita jabetza partekatua ere) baterako jardueraren helburuak betetzeko emandako edo eskuratutako aktibo baten edo gehiagoren gainean.

b) Pertsona juridiko independentea eratzeko beharra duten baterako jarduerak:

Batera kontrolatutako erakundeak dira. Talde anitzeko erakunde «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan aipatzen da-ere deitzen zaie.

inmuebles recibidos en adscripción o cesión se podrá realizar por el valor que a los mismos les asigne la Hacienda Foral a efectos tributarios de las transmisiones patrimoniales.

Por último, por lo que se refiere a las adscripciones de bienes, cuando éstas se produzcan desde una entidad pública a sus entidades dependientes y, a los efectos de la aplicación a las mismas de lo establecido en el apartado 4 de la norma valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones», se entenderá que los bienes objeto de adscripción constituyen para la entidad dependiente una aportación patrimonial inicial o una ampliación de la misma como consecuencia de la asunción de nuevas competencias por dicha entidad dependiente

## 20ª Actividades conjuntas.

### 1. Concepto.

Una actividad conjunta es un acuerdo en virtud del cual dos o más entidades denominadas partícipes emprenden una actividad económica que se somete a gestión conjunta, lo que supone compartir la potestad de dirigir las políticas financiera y operativa de dicha actividad con el fin de obtener rendimientos económicos o potencial de servicio, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto de carácter financiero como operativo requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes.

### 2. Categorías de actividades conjuntas.

A efectos de esta norma se distinguen los siguientes tipos de actividades conjuntas:

a) Actividades conjuntas que no requieren la constitución de una persona jurídica independiente: Se trata de actividades controladas conjuntamente, que implican el uso de activos y otros recursos de los que son titulares los partícipes o bien únicamente el control conjunto por los partícipes (y a menudo también la propiedad conjunta) sobre uno o más activos aportados o adquiridos para cumplir con los objetivos de la actividad conjunta.

b) Actividades conjuntas que requieren la constitución de una persona jurídica independiente.

Son las entidades controladas de forma conjunta, también denominadas entidades multigrupo, a que se refiere la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

3. Erakunde berri bat eraikitzerik behar ez duten baterako jarduerak.

a) Euren izaeraren arabera sailkatuta, erakunde bakoitzak ondokoa aintzatetsiko du bere urteko kontuetan:

- partaidetza-ehunekoaren arabera, beste partaideekin batera kontrolatzen dituen aktiboetatik eta baterako pasiboetatik proportzioan tokatzen zaion zatia, bai eta batera aurrera eramandako jarduerari loturiko aktiboak –modu indibidualean kontrolatzen direnak– eta baterako jardueraren ondorioz indibidualki irabazitako pasiboak ere, eta
- baterako jardueratik sortutako sarreretatik eta egindako gastuetatik proportzioan tokatzen zaion zatia nahiz baterako jardueran parte hartzearen ondorioz indibidualki egindako gastuak.

Aktiboak, pasiboak, sarrerak eta gastuak aintzatesteko eta balioesteko, dagokien aintzatespen- eta balioespen-arauan aurreikusitako irizpideak ezarriko dira.

b) Partaide baten eta baterako jardueren arteko transakzioak

Partaideak baterako jarduerari aktiboak eman edo saltzen dizkionean, transakzioetatik eratorritako emaitza ekonomikoen edozer zatiren aintzatespenak bere funts ekonomikoa islatuko du.

Baterako jarduerak lagatako aktiboak mantentzen dituen artean eta partaideak jabetzari atxikitako arriskuak eta abantailak transferitu dituen artean, partaide honek gainerako partaideen inbertsioei egozteko modukoak diren emaitza ekonomikoak soilik aintzatetsiko ditu.

Transferitutako ondasunen balioaren narriadura edo aktibo korronteen balio bihurtarri garbiaren beharapena agerikoa denean, partaideak edozer emaitza negatiboren zenbateko osoa aintzatetsiko du.

Partaide batek baterako jardueratik eratorritako aktiboak erosten dituztenean, ez du zati proportzionala transakzioari dagokion baterako jardueraren emaitza positiboan edo negatiboan aintzatetsi behar aktiboak hirugarren independente bati berriz saldu arte, non eta emaitza negatiboek ez duten adierazten aktibo korronteen balio

3. Actividades conjuntas que no requieren la constitución de una nueva entidad.

a) Cada partícipe reconocerá en sus cuentas anuales, clasificados de acuerdo con su naturaleza:

la parte proporcional que le corresponda, en función de su porcentaje de participación, de los activos que controle conjuntamente con los demás partícipes y de los pasivos en los que haya incurrido conjuntamente, así como los activos afectos a la actividad conjunta que controle de forma individual y los pasivos en que incurra individualmente como consecuencia de la actividad conjunta, y

la parte proporcional que le corresponda de los ingresos generados y de los gastos incurridos en la actividad conjunta, así como los gastos incurridos individualmente como consecuencia de su participación en la actividad conjunta.

En el reconocimiento y valoración de dichos activos, pasivos, ingresos y gastos se aplicarán los criterios previstos en la norma de reconocimiento y valoración correspondiente.

b) Transacciones entre un partícipe y la actividad conjunta.

Cuando el partícipe aporte o venda activos a la actividad conjunta, el reconocimiento de cualquier porción de los resultados económicos derivados de la transacción, reflejará el fondo económico de la misma.

Mientras la actividad conjunta conserve los activos cedidos y el partícipe haya transferido los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, éste reconocerá sólo la porción de los resultados económicos que sea atribuible a las inversiones de los demás partícipes.

El partícipe reconocerá el importe total de cualquier resultado negativo cuando la aportación o la venta hayan puesto de manifiesto una reducción del valor realizable neto de los activos corrientes o un deterioro del valor de los bienes transferidos.

Cuando un partícipe compre activos procedentes de la actividad conjunta, no debe reconocer su parte proporcional en el resultado positivo o negativo de la actividad conjunta correspondiente a dicha transacción hasta que los activos sean revendidos a un tercero independiente, salvo que los resultados negativos representen una

bihurgarriaren murrizketa edo transferitutako ondasunen balioaren narriadura; horiek berehala aintzatetsiko dira.

#### 4. Batera kontrolatutako erakundeak.

Partaideak batera kontrolatutako erakunde bateko dagokion partaidetza erregistratuko du, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen gainean jasotakoaren arabera.

21.- Kontabilitate-irizpideen eta -estimazioen aldaketak eta erroreak.

##### 1. Kontabilitate-irizpideen aldaketak.

Kontabilitate-irizpideak alda daitezke, dela borondatezko erabaki (behar den bezala justifikatuta, eta informazio hobea lortzea ekarriko duena) baten ondorioz, dela arau batek behartzen duelako.

###### a) Kontabilitate-irizpidea borondatez aldatzea

Uniformetasun-irizpidea dela-eta, kontabilitate-irizpideak ezingo dira ekitaldi batetik bestera aldatu, memorian azaldu eta justifikatuko diren kasu berezietan izan ezik, eta beti Kontabilitate Publikoko Plan Orokor honetan onartutako irizpideen barruan. Balizko kasu hauetan, informazioa dagoen ekitaldirik antzinakoenetik hasita, aldaketa atzeraeraginezkoa izango da. Irizpide-aldaketa baten ondorioz diren ekitaldiaren hasieran kalkulaturako aktiboaren eta pasiboaren aldaketen eragin metatua ondare garbian sartu behar da, irizpide-aldaketen ondorioz gertatutako doikuntzat hartuta. Zuzenketa honek konparaziozko informazioan dagokion doikuntza eragingo du, egingarria ez denean salbu.

Ekitaldiaren hasieran doikuntzen eragin metatua arrazoiz zehaztea posible ez denean, kontabilitate-irizpide prospektiboa ezarriko da.

###### b) Araudiak behartuta kontabilitate-irizpidea aldatzea

Transakzio edo gertaera baten trataera erregulatzen duen arau bat onartzearen ondoriozko kontabilitate-irizpidearen aldaketa arauan bertan ezartzen diren xedapen iragankorren arabera tratatu behar da. Xedapen iragankor horiek ezean, trataera aurreko a) puntuan ezarritako berbera

reducción en el valor realizable neto de los activos corrientes o un deterioro del valor de los bienes transferidos, que se reconocerán de forma inmediata.

#### 4. Entidades controladas de forma conjunta.

El partícipe registrará su participación en una entidad controlada de forma conjunta de acuerdo con lo previsto respecto a las inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

21ª Cambios en criterios y estimaciones contables y errores.

##### 1. Cambios en criterios contables.

Los cambios en criterios contables pueden obedecer, bien a una decisión voluntaria, debidamente justificada, que implique la obtención de una mejor información, o bien a la imposición de una norma.

###### a) Adopción voluntaria de un cambio de criterio contable.

Por la aplicación del principio de uniformidad no podrán modificarse los criterios contables de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria y siempre dentro de los criterios permitidos en este Plan General de Contabilidad Pública. En estos supuestos, se considerará que el cambio debe ser aplicado retroactivamente desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información. Debe incluirse como un ajuste por cambios de criterio en el patrimonio neto el efecto acumulado de las variaciones de activos y pasivos, calculadas al inicio del ejercicio que sean consecuencia de un cambio de criterio. Esta corrección motivará el correspondiente ajuste en la información comparativa, salvo que no fuera factible.

Cuando no sea posible determinar el efecto acumulado de los ajustes de forma razonable al principio del ejercicio se aplicará el nuevo criterio contable de forma prospectiva.

###### b) Cambio de criterio contable por imposición normativa.

Un cambio de criterio contable por la adopción de una norma que regule el tratamiento de una transacción o hecho debe ser tratado de acuerdo con las disposiciones transitorias que se establezcan en la propia norma. En ausencia de

izango da.

## 2. Kontabilitate-estimazioen aldaketak.

Balioesteko estimazioak egitea behar duten eta gertaera berriari buruzko informazio osagarria, esperientzia handiagoa edo ezagutza lortzearen ondorio diren partiden aldaketak ez dira kontabilitate-irizpideen aldaketatzat edo erroretzat hartu behar, aurreko paragrafoan adierazitako ondorioetarako.

Kontabilitate-irizpidearen eta kontabilitate-estimazioaren aldaketaren artean bereiztea zaila denean, kontabilitate-estimazioaren aldaketatzat hartuko da.

Kontabilitate-estimazio baten aldaketaren eragina era prospektiboan kontabilizatuko da, eta eragiketaren izaeraren arabera, aldaketa gertatzen den ekitaldiko emaitzari eragingo dio, edo zuzenean ondare garbiari berari. Etorkizuneko ekitaldietan izan lezakeen eragina, ekitaldi bakoitzean egotziko da.

## 3. Erroreak.

Erakundeek urteko kontuak egingo dituzte, eta horiek formulatu aurretik agertutako erroreak zuzenduko dizute.

Urteko kontuak egitean, aurreko ekitaldietako erroreak ager daitezke; horiek informazio fidagarria –eskuragarri zegoen aldi horietarako urteko kontuak formulatu zirenean, eta erakundeak erabili behar zuen egoera horiek osatzeko– erabili eta sortutako akatsen ondoriozko ez-egiteen edo zehaztasun ezen ondorio dira.

Garrantzi erlatiboa duten eta aurreko ekitaldiei dagozkien erroreak aintzatespen- eta balioespen-arau honen 1. atalean jasotako araua berak ezarritik zuzenduko dira.

Aurreko ekitaldietako erroreak ezingo dira inolaz ere zuzendu agerian geratzen diren ekitaldiko emaitzari eraginez, garrantzi erlatiborik ez dutenean izan ezik edo errore horren eragina zehaztea ezinezkoa denean izan ezik.

### *22.- Ekitaldi-itxieraren ondorengo gertaerak.*

Ekitaldi-itxieraren ondorengo gertaerek ekitaldi-itxieran bazeuden egoerak azaleratzen badituzte,

tales disposiciones transitorias el tratamiento será el mismo que el establecido en el punto a) anterior.

## 2. Cambios en las estimaciones contables.

Los cambios en aquellas partidas que requieren para su valoración realizar estimaciones y que son consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos, no deben considerarse a los efectos señalados en el párrafo anterior como cambios de criterio contable o error.

Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de criterio contable o de estimación contable, se considerará este como cambio de estimación contable.

El efecto del cambio en una estimación contable se contabilizará de forma prospectiva, afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio en que tiene lugar el cambio o, cuando proceda, directamente al patrimonio neto. El eventual efecto sobre ejercicios futuros se irá imputando en el transcurso de los mismos.

## 3. Errores.

Las entidades elaborarán sus cuentas anuales corrigiendo los errores que se hayan puesto de manifiesto antes de su formulación.

Al elaborar las cuentas anuales pueden descubrirse errores surgidos en ejercicios anteriores, que son el resultado de omisiones o inexactitudes resultantes de fallos al emplear o utilizar información fiable, que estaba disponible cuando las cuentas anuales para tales periodos fueron formuladas y la entidad debería haber empleado en la elaboración de dichos estados.

Los errores correspondientes a ejercicios anteriores que tengan importancia relativa se corregirán aplicando las mismas reglas establecidas en el apartado 1 de esta norma de reconocimiento y valoración.

En ningún caso, los errores de ejercicios anteriores podrán corregirse afectando al resultado del ejercicio en que son descubiertos, salvo en el supuesto de que no tengan importancia relativa o sea impracticable determinar el efecto de tal error.

### *22ª Hechos posteriores al cierre del ejercicio.*

Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio

kontuan hartu beharko dira urteko kontuak prestatzeko edo, kasua denean, birformulatzeko, eta betiere organo eskudunak onartu aurretik. Itxiera ondoko gertaera horiek direla-eta, duten izaeraren arabera, doikuntza bat egin beharko da, memorian informazioa eman beharko da, edo biak.

Ekitaldi-itxieraren ondorengo gertaerek ekitaldi-itxieran ez zeuden egoerak azaleratzen badituzte, ez dute behartuko urteko kontuetan doikuntzarik egitera. Hala ere, gertaerak garrantzitsuak direnean eta gertaera horien berri ez emateak erabiltzaileen gaitasuna murrizten badu urteko kontuak ebaluatzeko, memorian geroko gertaeren izaerari buruzko informazioa eman beharko da, bai eta ondorioen estimazioa edo, bestela, estimazioa egin ezinaren azalpena ere.

Edonola ere, gestio jarraituaren irizpidea ezartzeari eragiten dion ondorengo gertaerei buruzko informazioa eman beharko da.

deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales o, en su caso, para su reformulación, siempre antes de su aprobación por el órgano competente. Estos hechos posteriores motivarán en las cuentas anuales, en función de su naturaleza, un ajuste, información en la memoria, o ambos.

Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no supondrán un ajuste en las cuentas anuales. No obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, se deberá incluir en la memoria información respecto a la naturaleza del hecho posterior conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

En todo caso deberá incluirse información sobre los hechos posteriores que afecte a la aplicación del principio de gestión continuada.

## HIRUGARREN ZATIA

### Urteko kontuak

#### 1. Urteko kontuak prestatzeko arauak

##### 1.- Urteko kontuak osatzen dituzten dokumentuak.

Urteko kontuek ondokoa hartzen dute barne: balantzea, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria, diru-fluxuen egoera-orria, aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria eta memoria. Dokumentu horiek batasun bat osatzen dute, argitasunez idatzi behar dira, eta ondarearen, egoera finantzarioaren, ondarearen emaitza ekonomikoaren eta erakundearen aurrekontuaren gauzatzearen irudi fidela erakutsi behar dute, kontu-plan honekin bat etorritik.

##### 2.- Urteko kontuen formulazioa.

1. Indarreko legediak ezarritako epean formulatu beharko ditu entitateak urteko kontuak.

2. Urteko kontuak egutegiko urteari buruzkoak izango dira, entitatea desagiten edo sortzen denean izan ezik. Erakunde bat desagiten denean, urteko kontuek urtarrilaren 1etik desagiten den egunera arte doan epea hartuko dute kontuan; erakunde bat sortzen denean, berriz, urteko kontuek sortzen den unetik abenduaren 31ra arte doan epea hartuko dute kontuan.

3. Balantzea, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria, diru-fluxuen egoera-orria, aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria eta memoria behar den bezala identifikatu behar dira, eta dokumentuetako bakoitzean argi adierazi behar dira dokumentuaren izena, zer erakundetako den eta zer ekitalditakoa.

4. Urteko kontuak balioak eurotan adierazita egingo dira.

##### 3.- Urteko kontuen egitura.

Entitateen urteko kontuek kontu-plan honetan ezarritako ereduera egokitu beharko dute.

## TERCERA PARTE

### Cuentas anuales

#### 1. Normas de elaboración de las cuentas anuales

##### 1ª Documentos que integran las cuentas anuales.

Las cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. Estos documentos forman una unidad y deben ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad de conformidad con este plan de cuentas.

##### 2ª Formulación de las cuentas anuales.

1. Las cuentas anuales deberán ser formuladas por la entidad en el plazo establecido por la legislación vigente.

2. Las cuentas anuales se referirán al año natural, salvo en los casos de disolución o creación de la entidad. En los casos de disolución de una entidad las cuentas anuales se referirán al periodo que va desde el 1 de enero hasta la fecha de disolución, mientras que en los casos de creación de una entidad, las cuentas anuales se referirán al periodo que va desde la fecha de creación hasta el 31 de diciembre de dicho ejercicio.

3. El balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria deberán estar identificados; indicándose de forma clara y en cada uno de dichos documentos su denominación, la entidad a la que corresponden y el ejercicio a que se refieren.

4. Las cuentas anuales se elaborarán expresando sus valores en euros.

##### 3ª Estructura de las cuentas anuales.

Las cuentas anuales de las entidades deberán adaptarse a los modelos establecidos en este plan de cuentas.

#### 4.- Taldeko erakundeak, talde anitzekoak eta elkartuak.

Urteko kontuak aurkezteko ondorioetarako, «taldeko erakundea, talde anitzeko erakundea eta erakunde elkartua» kontzeptuak kontuan hartuko dira; sektore publikoaren esparruko urteko kontu finkatuak adierazteko arauetan daude definituta.

#### 5.- Balantzeari, ondare ekonomikoaren emaitza ekonomikoaren kontuari, ondare garbiaren aldaketan egoera-orriari eta diru-fluxuen egoera-orriari buruzko arau komunak.

Urteko kontuak osatzen dituzten egoera-orri bakoitzaren arau berezietan ezarritakoaren kalterik gabe, balantzea, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua, ondare garbiaren aldaketan egoera-orria eta diru-fluxuen egoera-orria ondoko arauak kontuan izanik adieraziko dira:

1. Partida bakoitzean, ixten den ekitaldiko zifrak ez ezik, aurreko ekitaldiko zifrak ere azaldu beharko dira, ondare garbiaren aldaketan egoera-orriaren lehen zatian izan ezik. Ondore hauetarako, ekitaldi bateko zifrak eta aurreko ekitaldikoak konparagarriak ez direnean, egituran aldaketaren bat egin delako, edo kontabilitate-irizpideren bat aldatu delako edo erroreak zuzendu direlako edo administrazioan berrantolaketa bat egin delako, aurreko ekitaldiko zenbatekoak egokitu beharko dira, urteko kontuei dagokien ekitaldiko zifrekin batera aurkezteko, eta horren berri eman beharko da xehetasunez memorian.

2. Ekitaldi batetik bestera ezingo dira aldatu erregistro- eta balioespen-irizpideak, memorian adieraziko eta justifikatuko diren kasu berezietan izan ezik.

3. Ekitaldian eta aurreko ekitaldian zenbatekorik ez duten partidak ez dira urteko kontuetan sartuko.

4. Behar denean, partida bakoitzak informazioaren erreferentzia gurutzatua izango du dagokien memoriaren barruan.

#### 6.- Balantzea.

Balantzean erakundearen aktiboa, pasiboa eta ondare garbia sartzen dira, behar den bezala

#### 4ª Entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

A efectos de la presentación de las cuentas anuales se tendrán en cuenta los conceptos de «entidad del grupo, entidad multigrupo y entidad asociada» que se definen en las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público.

#### 5ª Normas comunes al balance, la cuenta de resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo.

Sin perjuicio de lo dispuesto en las normas particulares de cada uno de los estados que componen las cuentas anuales, el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo se formularán teniendo en cuenta las siguientes reglas:

1. En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior, salvo en la primera parte del estado de cambios en el patrimonio neto. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura de las cuentas, bien por realizarse un cambio de criterio contable o subsanación de error o bien porque se ha producido una reorganización administrativa, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente a efectos de su presentación en el ejercicio al que se refieren las cuentas anuales, informando de ello en la memoria.

2. No podrán modificarse los criterios de registro y valoración de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria.

3. No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.

4. Cuando proceda, cada partida contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de la memoria.

#### 6ª Balance.

El balance comprende con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la entidad,

bereizita, eta arau hauek betez formulatuko da:

1. Partida korronteen eta ez-korronteen arteko sailkapena irizpide hauen arabera egingo da:

a) Aktibo bat aktibo korrontetzat hartuko da hurrengo kasuetan:

a.1) Epe motzean egitea espero denean, hau da, urteko kontuen datatik abiatuta hamabi hilabeteko epean, edo

a.2) Dirua edo antzeko beste baliabide likidoren bat denean.

Gainerako aktibo guztiak ez-korrontekak izango dira.

b) Pasibo bat pasibo korrontea izango da epe motzean likidatuko denean, hau da, urteko kontuen datatik hasita hamabi hilabeteko epearen barruan.

Gainerako pasibo guztiak ez-korrontekak izango dira.

2. Narriaduragatik egindako balio-zuzenketek eta amortizazio metatuek ondare-elementua jasotzen duen aktiboko partida txikiagotuko dute.

3. Partaidetzei lotuta dauden gauzatu gabeko ordainketek kasuan kasuko inbertsio finantzarioa agertzen den aktiboko partida murriztuko dute.

4. Aktiboaren «Ibilgetu materiala» A.II epigrafearen «Ondare historikoaren ondasunak» 4. partidak izaera honetako ondasun guztiak barne hartuko ditu, erakundeak erabiltzen dituen edo ez.

5. Aktiboko «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» B.III epigrafeko «Zordunak gestio-eragiketengatik» 1 partidak aurrekontu-zordun guztiak hartuko ditu barruan, hauek izan ezik: «Ondare-sarrerak» 5. kapituluko finantzarioak, inbertsio errealak inorenganatzeari buruzko 6. kapitulukoak eta aktibo eta pasibo finantzarioei buruzko 8. eta 9. kapituluetakoak, hurrenez hurren. Aurrekontuzkoak ez diren zordunak ere jasoko dira, epemugan partida horretan sartutako aurrekontu-zordun bihurtzen badira.

Nolanahi ere, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo erositako aktiboetatik eratorritako aurrekontu-zordunak eta aurrekontuzkoak ez direnak partida horretan sartuko dira.

y deberá formularse teniendo en cuenta que:

1. La clasificación entre partidas corrientes y no corrientes se realizará de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Un activo debe clasificarse como activo corriente cuando:

a.1) Se espere realizar en el corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses contados a partir de la fecha de las cuentas anuales, o

a.2) Se trate de efectivo u otro medio líquido equivalente.

Todos los demás activos deben clasificarse como no corrientes.

b) Un pasivo debe clasificarse como pasivo corriente cuando deba liquidarse a corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses a partir de la fecha de las cuentas anuales.

Todos los demás pasivos deben clasificarse como no corrientes.

2. Las correcciones valorativas por deterioro y las amortizaciones acumuladas minorarán la partida del activo en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

3. Los desembolsos pendientes sobre participaciones minorarán la partida del activo en la que figure la correspondiente inversión financiera.

4. La partida 4, «Bienes del patrimonio histórico», del epígrafe A.II, «Inmovilizado material» del activo, incluirá todos los bienes que participen de esta naturaleza con independencia de que estén siendo utilizados o no por la entidad.

5. La partida 1, «Deudores por operaciones de gestión», del epígrafe B.III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», del activo incluirá todos los deudores de carácter presupuestario, excepto los de naturaleza financiera del capítulo 5 «Ingresos patrimoniales», los del capítulo 6 de enajenación de inversiones reales y los de los capítulos 8 y 9 de activos y pasivos financieros, respectivamente. También se incluirán los deudores de carácter no presupuestario que a su vencimiento se conviertan en deudores presupuestarios incluidos en esta partida.

En todo caso, los deudores presupuestarios y no presupuestarios derivados de activos construidos o adquiridos para otras entidades se incluirán en esta partida.



6. Aktiboko «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» B.III epigrafeko «Kobratu beharreko beste kontu batzuk» 2. partidak «Pasibo finantzarioak» 9. kapitulutik eratorritako aurrekontu-zordunak bilduko ditu, arau hauen arabera balantzeko beste partida batzuetan egon behar ez duten eta aurrekontuzkoak ez diren zordunez gain.

7. Aktiboko «Zordunak eta epe luzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» A.VII epigrafeak epemuga urtebete baino gehiagora duten aktiboko B.III epigrafeko kontu zordunak bilduko ditu.

8. Aktiboko «Inbertsio finantzarioak epe motzera taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» B.IV epigrafeak eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» B.V epigrafeak «Aktibo finantzarioak» 8. kapitulutik eratorritako aktibo finantzarioak eta «Ondare-sarrerak» 5. kapituluko sarrera finantzarioetatik eratorritakoak nahiz «Inbertsio errealak inorenganatzeara» 6. kapitulutik eratorritakoak bilduko dituzte, baldin eta beste erakunde batzuentzat eraikitako edo erositako aktiboei buruzkoak ez badira, mugaeguneratuta dauden ala ez kontuan hartu gabe, eta, beraz, aurrekontu-zordunen kontuetan edo aurrezkontuzkoak ez direnetan sailkatuta dauden ala ez kontuan hartu gabe.

Epigrafe horietan, halaber, aurrezkontuzkoak ez diren diruzaintzako zordunen kontuetan sailkatuta dauden aipatutakoen antzeko aktibo finantzarioak ere sartuko dira.

9. «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18 aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera, emaitzei egozteko zain dauden diru-laguntzak «Emaitzei egozteko dauden jasotako diru-laguntzak» pasiboko A.IV epigrafean erregistratuko dira.

10. Pasiboko «Epe motzeko zorrak» C.II epigrafeak eta «Epe motzeko zorrak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin» C.III epigrafeak «Pasibo finantzarioak» 9. kapitulutik eratorritako pasibo finantzarioak eta «Gastu finantzarioak» 3. kapitulutik eratorritakoak nahiz «Inbertsio errealak» 6. kapitulutik eratorritakoak bilduko dituzte, baldin eta beste erakunde batzuentzat eraikitako edo erositako aktiboei buruzkoak ez badira, mugaeguneratuta dauden ala ez kontuan hartu gabe, eta, beraz, aurrekontu-hartzekodunen kontuetan edo aurrezkontuzkoak ez direnetan sailkatuta dauden ala ez kontuan hartu gabe. Epigrafe horietan, halaber, aurrezkontuzkoak ez diren diruzaintzako hartzekodunen kontuetan sailkatuta dauden aipatutakoen antzeko pasibo finantzarioak ere sartuko dira.

6. Dentro de la partida 2, «Otras cuentas a cobrar», del epígrafe B.III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», del activo, se incluirán los deudores presupuestarios derivados del capítulo 9 «Pasivos financieros», además de los deudores de carácter no presupuestario que, de acuerdo con estas normas, no deban figurar en otras partidas del balance.

7. El epígrafe A.VII del activo, «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo» incluirá las cuentas deudoras del epígrafe B.III del activo con vencimiento superior a un año.

8. Los epígrafes B.IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y B.V, «Inversiones financieras a corto plazo», del activo, incluirán los activos financieros derivados del capítulo 8 «Activos financieros», así como los derivados de ingresos de naturaleza financiera del capítulo 5 «Ingresos patrimoniales» y los derivados del capítulo 6 «Enajenación de inversiones reales» cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades, con independencia de que estén vencidos o no y por tanto clasificados en cuentas de deudores presupuestarios o no presupuestarios.

También se incluirán en estos epígrafes aquellos activos financieros similares a los citados que se encuentren clasificados en cuentas de deudores no presupuestarios de tesorería.

9. Por su parte, las subvenciones pendientes de imputar a resultados, de acuerdo con lo previsto en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones», se registrarán en el epígrafe A.IV del pasivo, «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados».

10. Los epígrafes C.II, «Deudas a corto plazo», y C.III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo» del pasivo, incluirán los pasivos financieros derivados del capítulo 9 «Pasivos financieros», así como los derivados del capítulo 3 «Gastos financieros» y los derivados del capítulo 6 «Inversiones reales» cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades, con independencia de que estén vencidos o no y por tanto clasificados en cuentas de acreedores presupuestarios o no presupuestarios. También se incluirán en estos epígrafes aquellos pasivos financieros similares a los citados que se encuentren clasificados en cuentas de acreedores no presupuestarios de tesorería.

11. Pasiboko «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko beste kontu batzuk» C.IV epigrafeko «Hartzekodunak gestio-eragiketengatik» 1 partidak aurrekontu-hartzekodun guztiak hartuko ditu barruan, «Gastu finantzarioak» 3. kapituluari, «Inbertsio errealak» 6. kapituluari eta, hurrenez hurren, aktibo eta pasibo finantzarioei buruzko 8. eta 9. kapituluei dagozkienak izan ezik. Aurrekontuzkoak ez diren hartzekodunak ere jasoko dira, epemugan partida horretan sartutako aurrekontu-hartzekodun bihurtzen badira.

Nolanahi ere, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo erositako aktiboetatik eratorritako aurrekontu-hartzekodunak eta aurrekontuzkoak ez direnak partida horretan sartuko dira.

12. Pasiboko «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» C.IV epigrafeko «Ordaindu beharreko beste kontu batzuk» 2. partidak «Aktibo finantzarioak» 8. kapitulutik eratorritako aurrekontu-hartzekodunak hartuko ditu barruan, arau hauen arabera balantzeko beste partida batzuetan egon behar ez duten eta aurrekontuzkoak ez diren hartzekodunekin batera.

13. Pasiboko «Hartzekodunak eta epe luzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» B.IV epigrafeak epemuga urtebete baino gehiagora duten pasiboko C.IV epigrafeko kontu hartzekodunak bilduko ditu.

14. Aurreko ekitaldiari dagokion zutabearen errore material baten zuzenketa edo irizpide aldaketa berradierazi ezin denean, memorian azaldu beharko da.

#### *7.- Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua.*

Kontu honek ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoa jasotzen du. Sarrerak eta gastuak hartzen ditu kontuan, aintzatespen- eta balioespen-arauetan ezarritakoaren arabera zuzenean ondare garbira egotzi beharrekoak izan ezik. Ondarearen emaitza ekonomikoa formulatzean kontuan izan behar da:

1. Sarrerak eta gastuak bakoitzaren izaera ekonomikoaren arabera sailkatuko dira.

2. Zerga- eta hirigintza-sarrerei, salmentei, zerbitzu-emateei eta kudeaketa arrunteko beste sarrerei dagokien zenbatekoa ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan adieraziko da, zenbateko

11. La partida 1, «Acreedores por operaciones de gestión», del epígrafe C.IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», del pasivo, incluirá todos los acreedores de carácter presupuestario excepto los relativos al capítulo 3 «Gastos financieros», al capítulo 6 «Inversiones reales» y a los capítulos 8 y 9 de activos y pasivos financieros, respectivamente. También se incluirán los acreedores de carácter no presupuestario que a su vencimiento se conviertan en acreedores presupuestarios incluidos en esta partida.

En todo caso, los acreedores presupuestarios y no presupuestarios derivados de activos construidos o adquiridos para otras entidades se incluirán en esta partida.

12. Dentro de la partida 2, «Otras cuentas a pagar», del epígrafe C.IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», del pasivo, se incluirán los acreedores presupuestarios derivados del capítulo 8 «Activos financieros», además de los acreedores de carácter no presupuestario que, de acuerdo con estas normas, no deban figurar en otras partidas del balance.

13 El epígrafe B.IV del pasivo, «Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo», incluirá las cuentas acreedoras del epígrafe C.IV del pasivo con vencimiento superior a un año.

14. Cuando no se pueda reexpresar en la columna relativa al ejercicio anterior una corrección de un error material o un cambio de criterio, en su caso se deberá informar en la memoria.

#### *7ª Cuenta del resultado económico patrimonial.*

Esta cuenta recoge el resultado económico patrimonial obtenido en el ejercicio y está formada por los ingresos y los gastos del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración. La cuenta del resultado económico patrimonial se formulará teniendo en cuenta que:

1. Los ingresos y los gastos se clasificarán de acuerdo con su naturaleza económica.

2. El importe correspondiente a los ingresos tributarios y urbanísticos, las ventas, prestaciones de servicios y otros ingresos de gestión ordinaria se reflejará en la cuenta del resultado económico

garbian.

3. Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak ondarearen emaitza ekonomikoan egotziko dira, aintzatespen- eta balioespen-arau egokiaren arabera, eta partida hauetan jasoko dira:

a) Ekitaldiko gastuak finantzatzeko jasotako diru-laguntzak, transferentziak nahiz ondare-elementu baten finantzaketa espezifikorik behar ez duten pasiboak kitatzeko jasotako diru-laguntzak «Ekitalditik jasotako transferentziak eta diru-laguntzak» 2.a partidan azalduko dira.

b) Aktibo ez-korronte amortizagarriak (materialak, ukiezinak, ondasun higiezinetako inbertsioak eta lurzuaren ondare publikoa) finantzatzeko jasotako diru-laguntzak, aurrekoen ondare-elementu bat berariaz finantzatzea dakarren pasibo bat ezeztatzeke jasotakoak eta korronteak eta amortizagarriak ez diren eta funts-aplikazio jakin batzuk egitea eskatzen duten aktiboak finantzatzeko jasotakoak «Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak. Diru-laguntzak egozteko ibilgetu ez-finantzariorako» 2.b partidan agertuko dira.

c) Urte askoan betearazteko gastu korronteak edo beste erakunde batzuentzat eraikitakoak edo eskuratutakoak ez bezalako aktibo korronteak finantzatzeko jasotako diru-laguntzak «Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak. Aktibo korronteetarako eta beste batzuetarako diru-laguntzen egozteko» 2.c partidan adieraziko dira.

d) Aurreko b) idatz-zatian aipatutako aktiboak inorenganutzen badira, edo baja ematen bazaie, haiek finantzatzeko jasotako diru-laguntzak, emaitzetan egotzi gabe egonez gero, «Balio-narriadura eta emaitzak ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak inorenganazteagatik. Ibilgetu ez-finantzariorako diru-laguntzen egozpena» 13.c) partidan adieraziko dira. Partida horretan bertan agertuko dira korronteak eta amortizagarriak ez diren aktiboak eta salgai daudenak finantzatzeko jasotako diru-laguntzak.

e) Diru-laguntzak gastu edo aktibo finantzario bat finantzatzen badu, dagokion sarrera «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak» 21 partidan sartuko da.

4. Erakunde batek beste erakunde batzuentzat aktiboak eraikitzeke edo eskuratzeko kontratuak edo akordioak egiten dituzenean, horietatik eratorriko sarrerak «Salmentak eta zerbitzu-

patrimonial por su importe neto.

3. Las transferencias y subvenciones recibidas se imputarán al resultado económico patrimonial de acuerdo con la correspondiente norma de reconocimiento y valoración y se reflejarán en las siguientes partidas:

a) Las subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio, las transferencias y las subvenciones recibidas para la cancelación de pasivos que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial, se reflejarán en la partida 2.a) «Transferencias y subvenciones recibidas. Del ejercicio».

b) Las subvenciones recibidas para financiar activos no corrientes de carácter amortizable (materiales, intangibles, inversiones inmobiliarias y patrimonio público del suelo), las recibidas para la cancelación de un pasivo que suponga una financiación específica de un elemento patrimonial de los anteriores y las recibidas para financiar activos no corrientes y no amortizables que exijan realizar determinadas aplicaciones de fondos figurarán en la partida 2.b), «Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero».

c) Las subvenciones recibidas para financiar gastos corrientes de ejecución plurianual o activos corrientes distintos de los construidos o adquiridos para otras entidades se reflejarán en la partida 2.c), «Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras».

d) Si los activos a que se refiere el apartado b) anterior se enajenaran o dieran de baja, las subvenciones recibidas para su financiación que estuvieran pendientes de imputación a resultados se reflejarán en la partida 13.c), «Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero». En esta misma partida figurarán las subvenciones recibidas para financiar activos no corrientes y no amortizables y activos en estado de venta.

e) Cuando la subvención financie un gasto o un activo de naturaleza financiera, el ingreso correspondiente se incluirá en la partida 21, «Subvenciones para la financiación de operaciones financieras».

4. Cuando la entidad realice contratos o acuerdos de construcción o adquisición de activos para otras entidades, los ingresos derivados de los mismos se incluirán en la partida 3.c), «Ventas y

emateak. Beste erakunde batzuentzat eskuratutako edo eraikitako aktiboen ondoriozko sarreren egozte» 3.c) partidari sartuko dira. «Beste erakunde batzuentzat eskuratutako edo eraikitako aktiboak» 12. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, inbertsio horietatik eratorritako sarreren balioespena egiteko maila erabili ezin denean, izakinen aldaketa «Amaitutako nahiz amaitze bidean dauden produktuen izakinen aldaketa eta balioaren narriadura» 4. partidari sartuko da.

5. «Gehiegizko hornidurak» 7. partidari eragiketa hauek jasotzen ditu. Horniduren zuzkidura eta hazkundeak, berriz, euren izaeraren arabera dagokien gastuen partidari sartuko dira.

6. Salgai dauden aktiboak saltzearen ondoriozko emaitzak, hala nola ondasun higiezinetako inbertsioak edo lurraren ondare publikokoak inorenganatzak eragindakoak, «Balio-narriadura eta emaitzak ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak inorenganatzegatik. Bajak eta inorenganatzak» 13.b partidari adieraziko dira.

7. Estaldura-tresnen ondorioz sortutako sarrerak eta gastuak, aintzatespen- eta balioespen-arauaren ezarritakoaren arabera, ondarearen emaitza ekonomikoari egotzi behar direnean, estalitako partidari sortzen dituen gastuen edo sarreren partidari agertuko dira, eta horren berri emango da memorian.

Baldin eta «Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 azpikontuan eta «Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 azpikontuan aurreikusitako sail-konturik ez duten estaldurak badaude, erakundeak azpikontu horien beharrezko sail-kontuak prestatuko ditu, eta haiek estalitako partidari dagokion ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuko epigrafean agertuko dira, aurreko lerrokadan aurreikusitakoa betetzeko.

8. Erakundearen ohiko jardueratik nahiz haren kontrolatik kanpo sortutako emaitzak, jasandako isunak edo zigorrak esaterako, «Ez ohiko beste partidari batzuk» 14. partidari sartuko dira, eta horren berri emango da memorian.

9. «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» izeneko balantzearen epigrafean txertatutako eta kobratu beharreko eskubideen narriadura «Aktibo eta pasibo finantzarioen balioaren narriadura, bajak eta inorenganatzak» 20. partidari islatuko da.

prestaciones de servicios. Imputación de ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades». Cuando no pueda, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 12, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades», utilizarse el grado de realización para la valoración de los ingresos derivados de estas inversiones, la variación de existencias de las mismas se incluirá en la partida 4, «Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor».

5. La partida 7, «Excesos de provisiones», recoge estas operaciones, mientras que las dotaciones e incrementos de provisiones se incluirán en la partida de gastos correspondiente en función de su naturaleza.

6. Los resultados derivados de la venta de activos en estado de venta, así como los originados por la enajenación de inversiones inmobiliarias o de patrimonio público del suelo, se reflejarán en la partida 13.b), «Deterioro de valor y resultados por enajenación de inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Bajas y enajenaciones».

7. Los ingresos y gastos originados por los instrumentos de cobertura que, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de reconocimiento y valoración, deban imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial, figurarán en la partida de gastos o ingresos que genera la partida cubierta, informando de ello detalladamente en la memoria.

En el caso de coberturas para las que no haya divisionarias previstas en las subcuentas 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», la entidad habilitará las divisionarias necesarias de dichas subcuentas, que figurarán en el epígrafe de la cuenta de resultado económico patrimonial correspondiente a la partida cubierta, al objeto de cumplir con lo previsto en el párrafo anterior.

8. Los resultados originados fuera de la actividad normal de la entidad, así como de su control, como, por ejemplo, las multas o sanciones soportadas, se incluirán en la partida 14, «Otras partidas no ordinarias», informando de ello en la memoria.

9. El deterioro de los derechos a cobrar incluidos en el epígrafe del balance «Deudores y otras cuentas a cobrar» se reflejará en la partida 20, «Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros».

10. «+ Doikuntzak aurreko ekitaldiko emaitzaren kontuan» lerroak aurreko ekitaldiko emaitzan gertatutako hutsegite material edo irizpide-aldaketa baten ondorio diren eta behin betiko kontzeptuen arabera erregistratu ezin daitezkeen doikuntzak jasoko ditu, eta zenbatekoa (positiboa edo negatiboa) baino ez du onartuko kontuen erreferentziako ekitaldiaren aurrekoari dagokion zutabearen. «Aurreko ekitaldiko emaitza doitua» azken lerroari dagokion zutabe horren beraren zenbatekoa lortzeko hauek batuko dira: «+ Doikuntzak aurreko ekitaldiko emaitzaren kontuan» lerroko zenbatekoa eta «IV. Ekitaldiko emaitza garbia (aurrezkia edo desahurrezkia)» lerroko zenbatekoa.

11. Saldo hartzekoduna duten kontuen zenbatekoak zeinu positiboa izango du, eta saldo zorduna duten kontuenak, berriz, negatiboa.

#### *8.- Ondare garbiaren aldaketen egoera-orria.*

Ondare garbiaren aldaketen egoera-orriak hiru zati ditu:

1. Ondare garbiaren aldaketa guztien egoera-orria.
2. Aintzatetsitako sarrera eta gastuen egoera-orria.
3. Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketen egoera-orria.

Urteko kontuen eredian agertzen den egitura izango dute egoera-orri horiek.

Egoera-orri horien partidei buruzko informazioa memorian ematerakoan, esanguratsua denean, partida bakoitzean sartutako zenbateko gordinak izango dira kontuan zenbateko garbier ordez, zeinu ezberdina duten zenbatekoak txertatutako partiden kasuan.

1. Lehengo zatian, «Ondare garbiaren aldaketa guztien egoera-orria» deiturikoan, ondare garbian gertatu diren aldaketa guztien berri ematen da eta ondokoak bereizten dira:

Kontabilitate-irizpideen aldaketen ondorioz ondare garbian gertatu diren doikuntzak eta erroreen zuzenketak.

Ekitaldian aintzatetsitako sarrerak eta gastuak.

Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako ondare-eragiketak, haiek direnaren arabera jokatzuz gero.

10. La línea «+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior» recogerá los ajustes derivados de un error material o un cambio de criterio en el resultado del ejercicio anterior que no se puedan registrar en sus conceptos definitivos, y sólo admitirá importe (positivo o negativo) en la columna correspondiente al ejercicio anterior al de referencia de las cuentas. El importe de esta misma columna correspondiente a la última línea «Resultado del ejercicio anterior ajustado» se obtendrá por agregación del importe de la línea de «+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior» y del importe de la línea «IV. Resultado (ahorro o desahorro) neto del ejercicio».

11. El importe de las cuentas con saldo acreedor figurará con signo positivo y el de las cuentas con saldo deudor con signo negativo.

#### *8ª Estado de cambios en el patrimonio neto.*

El estado de cambios en el patrimonio neto está dividido en tres partes:

1. Estado total de cambios en el patrimonio neto.
2. Estado de ingresos y gastos reconocidos.
3. Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias.

Dichos estados tendrán la estructura que figura en los modelos de cuentas anuales.

A los efectos de dar información en la memoria sobre las partidas de dichos estados, cuando sea significativa, se considerarán los importes brutos incluidos en cada partida, en lugar del importe neto de la misma, en el caso de partidas en las que se integren importes de distinto signo.

1. En la primera parte, «estado total de cambios en el patrimonio neto», se informará de todos los cambios habidos en el patrimonio neto distinguiendo entre:

Los ajustes en el patrimonio neto debidos a cambios de criterios contables y correcciones de errores.

Los ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio.

Las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, en las que éstas actúen como tales.

Ondare garbian gertatzen diren beste aldaketa batzuk.

2. Bigarren zatian, «Aintzatetsitako sarrera eta gastuen egoera-orria» deiturikoan, ondare garbian kontzeptu hauetatik sortutako aldaketak jasotzen dira:

Ondarearen emaitza ekonomikoa.

Zuzenean ondare garbian aintzatetsitako sarrerak eta gastuak, sarrerak gastuetatik bereiziz.

Zuzenean ondare garbian aintzatetsitako sarrera eta gastuak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora transferitzea.

Egoera-orri horrek «Ondare garbiaren aldaketa guztien egoera-orria»-ren D.1 epigrafea garatzen du.

Ixten den ekitaldiaren aurrekoari dagokion zutabearen doituak zenbatekoak agertuko dira, hau da, ekitaldi horretako zenbatekoak zuzenduta, hala balitz, irizpide-aldaketen eta errore-zuzenketen ondorioz egindako doikuntzak direla-eta.

Zuzenean ondare garbian aintzatetsitako gastuen partidak zeinu negatiboarekin agertuko dira.

«Jasotako diru-laguntzak» II.4 partidak zeinu positiboa edo negatiboa izan ahal izango du, ondare garbira egotzitako diru-laguntzak jasotzen baititu, bai eta haien itzulketak ere, oraindik guztiz egotzi ez badira ondarearen emaitza ekonomikora.

«Ondarearen emaitza ekonomikora edo estalitako partidaren hasierako baliora transferentziak» III. epigrafeko partidetan, sarreraren transferentziak gastuen transferentziak gaituzte, haien zenbateko garbia zeinu negatiboarekin azalduko da, eta kontrako kasuan, zeinu positiboarekin.

Edonola ere, erakundearen kontabilitate-erregistroetan zenbateko gordinaren arabera agertu beharko dute ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo hasierako baliora transferitutako zenbatekoak, kontu-plan jasotakoaren arabera.

3. Hirugarren zatian, «Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketen egoera-orria» deiturikoan, bi eratako informazioa aurkeztuko da:

Otras variaciones que se produzcan en el patrimonio neto.

2. En la segunda parte, «estado de ingresos y gastos reconocidos», se recogerán los cambios en el patrimonio neto derivados de:

El resultado económico patrimonial.

Los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto, distinguiendo los ingresos de los gastos.

Las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial, o al valor inicial de la partida cubierta, de ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

Este estado desarrolla el epígrafe D.1 del «Estado total de cambios en el patrimonio neto».

En la columna relativa al ejercicio inmediatamente anterior al que se cierra figurarán los importes ajustados, es decir, los importes de dicho ejercicio corregidos, en su caso, por los ajustes por cambios de criterio y correcciones de errores.

Las partidas de gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto figurarán con signo negativo.

La partida II. 4 «Subvenciones recibidas» podrá tener signo positivo o negativo, al recoger las subvenciones imputadas a patrimonio neto, así como las devoluciones de las mismas cuando aún no hubieran sido imputadas totalmente al resultado económico patrimonial.

Las partidas del epígrafe III «Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta» en las que las transferencias de ingresos superen a las transferencias de gastos figurarán por su importe neto con signo negativo y en caso contrario con signo positivo.

No obstante, en los registros contables de la entidad deberán figurar por sus importes brutos los importes transferidos a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta, según lo dispuesto en este plan de cuentas.

3. En la tercera parte, «Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias», se presentarán dos tipos de información:

3.a) Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako ondare-eragiketak. Informazio hori «Ondare garbiaren aldaketa guztien egoera-orria»-ren D.2 epigrafearen garapena da.

3.b) Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako beste eragiketa batzuk, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan zuzenean aintzatetsitako gastuak eta sarrerak eta ondare garbian zuzenean aintzatetsitako gastuak eta sarrerak bereiziz.

Ixten den ekitaldiaren aurrekoari dagokion zutabearen doituak zenbatekoak agertuko dira, hau da, ekitaldi horretako zenbatekoak zuzenduta, hala balitz, irizpide-aldaketen errore-zuzenketa eta ondorioz egindako doikuntzak direla-eta.

Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako ondare-eragiketei buruzko informazioari helduta, «Ondarearen diruzko ekarpenak» 1. partidan eta «Ondasunen eta eskubideen ekarpenak» 2. partidan sartuko dira erakunde jabearen edo jabeen ekarpenak, izan ondarearen hasierako ekarpen zuzen moduan, izan erakunde kontulariak eskuduntza berriak hartzearen ondorioz sortutako ondorengo handitze moduan.

«Pasibo finantzarioen onarpena eta barkatzea» 3. partidan erakunde kontulariaren pasibo finantzarioen onarpenaren edo barkatzearen bidez erakunde jabeak edo jabeek egindako ekarpenak sartuko dira.

«Ondasunen eta eskubideen itzulpena» 5. partidan erakunde jabeari edo jabeek egindako ondasunen eta eskubideen itzulpenak sartuko dira, adibidez, esleitutako eskubideen eta ondasunen lehengoraztea.

### *9.- Diru-fluxuen egoera-orria.*

Diru-fluxuen egoera-orriak dirua adierazten duten aktiboen partida monetarioetan eta beste aktibo likido baliokidetan izan diren aldaketen jatorriaren eta helburuaren berri ematen du, eta ekitaldi horretan izan duten aldakuntza erakusten du.

Dirutzat eta aktibo likido baliokidetzat hartzen dira balantzearen aktiboaren B.VII epigrafean hala agertzen direnak, hau da, erakundearen kutxa sartutako altxortegia eta ageriko banku-gordailuak; barne hartuko ditu eskuratzen diren unean epemuga hiru hilabetekoa baino gehiagokoa ez duten eta diru erraz bihur daitezkeen aktibo finantzarioak, beti ere, balioaren aldaketak egoteko

3.a) Las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias. Esta información es un desarrollo del epígrafe D.2 del «Estado total de cambios en el patrimonio neto».

3.b) Otras operaciones con la entidad o entidades propietarias, diferenciando los ingresos y gastos reconocidos directamente en la cuenta del resultado económico patrimonial y los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

En la columna relativa al ejercicio inmediatamente anterior al que se cierra figurarán los importes ajustados, es decir, las operaciones de dicho ejercicio corregidas, en su caso, por los ajustes por cambios de criterio y correcciones de errores.

En relación con la información sobre las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias en las partidas 1, «Aportación patrimonial dineraria», y 2, «Aportación de bienes y derechos», se incluirán las aportaciones recibidas de la entidad o entidades propietarias ya sea como aportación patrimonial inicial directa o como posteriores ampliaciones como consecuencia de asunción de nuevas competencias por la entidad contable.

En la partida 3, «Asunción y condonación de pasivos financieros», se incluirán las aportaciones efectuadas por la entidad o entidades propietarias mediante la asunción o condonación de pasivos financieros de la entidad contable.

En la partida 5, «Devolución de bienes y derechos», se incluirán las devoluciones a la entidad o entidades propietarias de bienes y derechos, como por ejemplo la reversión de bienes y derechos adscritos.

### *9ª Estado de flujos de efectivo.*

El estado de flujos de efectivo informa sobre el origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, e indica la variación neta sufrida por las mismas en el ejercicio.

Se entiende por efectivo y otros activos líquidos equivalentes los que como tales figuran en el epígrafe B.VII del activo del balance, es decir, la tesorería depositada en la caja de la entidad y los depósitos bancarios a la vista; también formarán parte los activos financieros que sean fácilmente convertibles en efectivo y que en el momento de su adquisición, su vencimiento no fuera superior a

arrisku esanguratsurik ez dagoenean eta erakundearen altxortegiaren gestio arruntaren politikaren parte direnean.

Diruaren eta aktibo likido baliokideen mugimenduak diru-fluxuaren egoera-orrian erakusten dira, jarduera motaren arabera taldekatuta. Ez dira diru-fluxuaren egoera-orrian sartzen eskuratzeagatiko ordainketak, ezta diruaren baliokideak diren aktibo likidotzat hartutako aktibo finantzarioen amortizazioagatiko edo amaitzeagatiko kobrantzak ere. Altxortegiaren barneko mugimenduak ere ez dira jasoko.

Diru-fluxuaren egoera-orriaren multzoak ondoko hauek dira:

I. Dirua sortzen duten iturri nagusiak gestio jardueren diru-fluxuak dira, eta batez ere, erakundeak gestio arruntaren emaitzaren zehazterakoan esku hartzen duten transakzioek eragindakoak. Hor sartzen dira inbertsioko edo finantziarioko mailetan sailkatu behar ez direnak ere.

Fluxu horien parte dira erakundearen pasibo finantzarioek eragindako interes-ordainketak nahiz erakundearen aktibo finantzarioak izateak eragiten dituen interesen eta dibidenduen kobrantzak.

II. Inbertsio-jardueren diru-fluxuak jatorria epe motzeko nahiz luzeko inbertsio finantzarioetan (diruaren baliokide diren aktibo likidotzat hartzen ez direnetan) eta ibilgetu ez-finantzarioko elementuen eskuratzean duten ordainketak dira, baita mugaegunean duen amortizaziotik edo inorenganazetik datozen kobrantzak ere.

Fluxu hauen parte dira, halaber, salgai dauden aktiboen salmentatik eratorritako kobrantzak, hala nola ibilgetu ez-finantzarioa erosteagatik –zeinaren ordainketa atzeratzen den– egindako ordainketa guztiak, eta errentamendu finantziariotik eratorritakoak.

III. Finantzaketa-jardueren diru-fluxuek ondokoa hartzen dute barne: hirugarrenek erakundeak jaulkitako titulu balioak edo erakunde finantzarioek edo hirugarrenek emandako baliabideak erosi dituztelako sortutako kobrantzak (mailegu edo bestelako finantzazio-tresna gisara), eta erakunde jabearen edo jabeen ondareari egindako ekarpenei dagozkienak. Barne hartzen dituzte, era berean, aurreko finantziario-tresnak amortizatzeagatik edo itzultzeagatik egindako ordainketak eta erakunde jabeari edo jabeei emaitzak banatzeagatik

tres meses, siempre que no exista riesgo de cambios de valor y formen parte de la política de gestión normal de la tesorería de la entidad.

Los movimientos de efectivo y otros activos líquidos equivalentes se muestran en el estado de flujos de efectivo agrupados por tipos de actividades. No se recogen en el estado de flujos de efectivo los pagos por adquisición, ni cobros por amortización o vencimiento de activos financieros a los que se les ha dado la consideración de activos líquidos equivalentes a efectivo. Tampoco se recogen los movimientos internos de tesorería.

Las agrupaciones del estado de flujos de efectivo son las que se indican a continuación:

I. Flujos de efectivo de las actividades de gestión son los que constituyen su principal fuente de generación de efectivo y, fundamentalmente los ocasionados por las transacciones que intervienen en la determinación del resultado de gestión ordinaria de la entidad. Se incluyen también los que no deban clasificarse en ninguna de las dos categorías siguientes, de inversión o de financiación.

Forman parte de estos flujos los pagos de intereses ocasionados por pasivos financieros de la entidad, así como los cobros de intereses y dividendos generados por la existencia de activos financieros de la entidad.

II. Flujos de efectivo de las actividades de inversión son los pagos que tienen su origen en la adquisición de elementos del inmovilizado no financiero y de inversiones financieras, tanto de corto como de largo plazo, no consideradas activos líquidos equivalentes a efectivo, así como los cobros procedentes de su enajenación o de su amortización al vencimiento.

También forman parte de estos flujos los cobros derivados de la venta de activos en estado de venta y todos los pagos satisfechos por la adquisición del inmovilizado no financiero cuyo pago se aplaza, así como los derivados del arrendamiento financiero.

III. Los flujos de efectivo de las actividades de financiación comprenden los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la entidad o de recursos concedidos por entidades financieras o terceros, en forma de préstamos u otros instrumentos de financiación y, los correspondientes a aportaciones al patrimonio de la entidad o entidades propietarias. También comprenden los pagos realizados por amortización o devolución de los anteriores instrumentos de financiación y por reparto de resultados a la



egindako ordainketak.

IV. Sailkatzeko dauden diru-fluxuek diru-fluxuen egoera-orria egiterakoan jatorri ezezaguna duten kobrantzak eta ordainketak jasotzen dituzte.

«Funtsen hornidura justifikatu beharreko ordainketetarako eta kutxa finkoko aurrerakineterako» 558 kontuaren saldoa multzo honetako ordainketen artean egongo da, ezin bada sailkatu aurreko hiru multzoetako batean.

V. Kanbio-tasen aldaketen eragina. Denboraldiaren hasieran eta amaieran dauden diru-izakinen arteko kontziliazioa ahalbidetze aldera, kanbio-tasen aldaketek diruaren eta atzerri-moneta izendapena duten beste aktibo likido baliokide batzuen gainean duten eragina jasotzen da atal honetan. Euren balioa (eurotan) kanbio-tasari abenduaren 31n dagokiona izango da.

Diru-fluxuen egoera-orria egiterakoan, hurrengo hau ere kontuan izan behar da:

1. Diru-fluxuen egoera-orriaren ordainketak garbiant erakutsiko dira itzuli direlako egindako kobrantzen gainean, horiek ekitaldi berean gertatzen badira. Kontrako kasuan, aurreko ordainketen itzuleragatiko kobrantzak beste ekitaldi batean gertatzen badira, ez dira kenduko, eta gestio-jardueren diru-fluxutzat hartuta islatuko dira.

Diru-fluxuen egoera-orriaren kobrantzak, kasu guztietan, garbiant erakutsiko dira itzultzeagatiko ordainketen gainean.

2. Beste erakunde batzuen edo hirugarrenen kontura egindako ordainketak eta kobrantzak garbiant erakutsi ahalko dira, aurrekontu izaera ez duten eragiketez ari badira.

3. Aktibo finantzarioetatik datozen kobrantzak eta ordainketak (diruaren baliokide diren aktibo likidotzat hartutakoak ez bestelakoak) nahiz pasibo finantzarioetatik datozenak, errotazio altua dutenean biek, termino garbiant erakutsi ahalko dira diru-fluxuen egoera-orrian. Errotazio aldia altua izango da urteko errotazio-kopurua lau baino txikiagoa ez denean. Informazio hau termino garbiant aurkezten denean, horren berri emango da memorian.

4. Jasanarazitako edo jasandako zeharkako zergei dagozkien zenbatekoen kobrantzen eta ordainketen ondoriozko diru-fluxuak, zeinak ogasun publikoarekin likidatu beharko diren

entidad o entidades propietarias.

IV. Los flujos de efectivo pendientes de clasificación recogen los cobros y pagos cuyo origen se desconoce en el momento de elaborar el estado de flujos de efectivo.

El saldo de la cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», figurará entre los pagos de esta agrupación cuando no sea posible su clasificación en una de las tres agrupaciones anteriores.

V. Efecto de las variaciones de los tipos de cambio. Este apartado recoge, con el fin de permitir la conciliación entre las existencias de efectivo al principio y al final del periodo, el efecto de la variación de los tipos de cambio, sobre el efectivo y otros activos líquidos equivalentes que figuraran denominados en moneda extranjera. El valor en euros de estos últimos, será el que corresponda al tipo de cambio de 31 de diciembre.

En la elaboración del estado de flujos de efectivo, se ha de tener en cuenta también lo siguiente:

1. Los pagos del estado de flujos de efectivo se mostrarán netos de los cobros realizados por el reintegro o devolución de aquellos, cuando estos se produjeran en el mismo ejercicio. En caso contrario, si los cobros por reintegros de pagos previos, se producen en distinto ejercicio, no se descontarán de los mismos, y se reflejarán como flujos de efectivo de las actividades de gestión.

Los cobros del estado de flujos de efectivo se mostrarán, en todos los casos, netos de los pagos realizados por la devolución de aquellos.

2. Los cobros y pagos por cuenta de otras entidades, o de terceros podrán mostrarse netos, siempre que se refieran a operaciones de naturaleza no presupuestaria.

3. Los cobros y pagos procedentes de activos financieros, distintos a los considerados como activos líquidos equivalentes a efectivo, así como los procedentes de pasivos financieros, cuando ambos sean de rotación elevada, podrán mostrarse en términos netos en el estado de flujos de efectivo. Se considerará que el periodo de rotación es elevado cuando el número de rotaciones en el año no sea inferior a cuatro. Cuando se presente esta información en términos netos, se dejará constancia de ello en la memoria.

4. Los flujos de efectivo por cobros y pagos de importes correspondientes a impuestos indirectos repercutidos o soportados, que posteriormente se habrán de liquidar con la hacienda pública, se

geroago, sortzen dituen eragiketa bezala sailkatuko dira.

Ogasun publikoarekiko likidazioa kitatzen duten fluxuak kudeaketako jarduera gisa sailkatuko dira.

5. Ibilgetua sortzeko egin diren lanengatiko fluxuen sailkapen zuzena egiteko, kontuan izango da bere garrantzi erlatiboa; eta sailkapena ez egiteko aukera dago ordainketen zenbatekoak garrantzi handirik ez badu.

6. Atzerri-monetan egindako transakzioetatik eratorritako fluxuak euroetara itzuliko dira, fluxu bakoitza sortu zenean indarrean zegoen kanbio-tasan.

7. Kontabilitate-estaldura dagoenean, estaldura-tresnen fluxuak estalitako partidaren partida berean sartuko dira eta ondore hori memorian adieraziko da.

8. Transakzio ez monetarioak daudenean, hau da, dirurik edo aktibo likido baliokiderik erabili ez duten finantziatio- edo inbertsio-eragiketak daudenean eta beraz diru-fluxuen egoera-orrian sartzen ez direnean, euren gaineko informazio esanguratsu guztia memorian aurkeztuko da. Era horretako eragiketa izango da, adibidez, errentamendu finantzario bidez aktibo bat eskuratzea.

Inbertsio-eragiketa baten kontraprestazioaren zati bat dirutan edo aktibo likido baliokidetan eman bada eta beste zati bat bestelako elementutan, diru ez den zatiari buruzko informazioa eman beharko da memorian, diru-fluxuen egoera-orrian sartu den diru edo baliokideen mugimenduari buruzko informazioaz gainera.

9. Erakunde bat edo erakunde baten jarduera-ildoak osatzen duten pasibo eta aktiboen multzoari baja edo alta ematearen ondorioz diruan edo beste aktibo likido baliokide batzuetan izandako aldaketa, hala egokituz gero, inbertsio-jardueretan jasoko da «Jarduera-unitatea» izeneko partida bakar moduan; zehazki, kobrantzen epigrafean edo ordainketenean, zer dagokion.

10. Sailkatzeko dauden kobrantzei eta ordainketei dagokienez, hurrengo ekitaldian aurkeztuko da sailkapen zuzena; aurreko ekitaldiko informazioaren parte izango da, diru-fluxuen egoera-orriaren barnean.

Hala ere, sailkatu gabe dauden diru-fluxuei dagokienez, justifikatu beharreko ordainketen

klasifikarán de igual forma que la operación que los origina.

Los flujos que saldan la liquidación con la hacienda pública, se clasificarán como actividades de gestión.

5. En la correcta clasificación de los flujos por la realización de trabajos para formar el propio inmovilizado, se tendrá en cuenta su importancia relativa, pudiendo no realizarse aquella cuando el importe de los pagos sea escasamente significativo.

6. Los flujos procedentes de transacciones en moneda extranjera se convertirán a euros al tipo de cambio vigente en la fecha en que se produjo cada flujo en cuestión.

7. Cuando exista una cobertura contable, los flujos del instrumento de cobertura se incorporarán en la misma partida que los de la partida cubierta, indicando en la memoria este efecto.

8. Cuando existan transacciones no monetarias, es decir operaciones de inversión y financiación que no hayan supuesto el uso de efectivo o de activos líquidos equivalentes, y por tanto no se incluyan en el estado de flujos de efectivo, se presentará en la memoria toda la información significativa con respecto a las mismas. Una operación de este tipo será, por ejemplo, la adquisición de un activo mediante un arrendamiento financiero.

En caso de existir una operación de inversión que implique una contraprestación parte en efectivo o activos líquidos equivalentes y parte en otros elementos, se deberá informar sobre la parte no monetaria independientemente de la información sobre la parte en efectivo o activos líquidos equivalentes que se haya incluido en el estado de flujos de efectivo.

9. La variación de efectivo y otros activos líquidos equivalentes ocasionada por el alta o baja de un conjunto de activos y pasivos que conformen una entidad o línea de actividad de una organización se incluirá, en su caso, como una única partida denominada «Unidad de actividad» en las actividades de inversión, en el epígrafe de cobros o en el de pagos según corresponda.

10. Respecto de los cobros y pagos pendientes de clasificar, se presentará su correcta clasificación en el ejercicio siguiente, formando parte de la información relativa al ejercicio precedente, dentro del estado de flujos de efectivo.

No obstante, en relación con los flujos de efectivo pendientes de clasificar, referentes a cantidades

hartzaileek eta justifikatu gabe dauden kutxa finkoko kutxazainek ordaindutako zenbatekoei badagozkie («Funtsen hornidura justifikatu beharreko ordainketetarako eta kutxa finkoko aurrerakinetarako» 558 kontuan bilduta), hurrengo ekitaldiko urteko kontuen memorian ondo sailkatuta dauden jakinaraztea hautatu ahal izango da.

Nolanahi ere, aurreko birsailkapenak egin gabe utzi ahal izango dira, sailkatu gabe dauden zenbatekoak, kasu batean zein bestean, munta txiki-txikikoak direnean.

#### *10.- Aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria.*

Aurrekontuaren likidazioaren egoera-orriak, dagokion bereizketarekin, ondokoa hartzen du barne: erakundearen gastuen aurrekontuaren eta sarreraren aurrekontuaren likidazioa, nahiz aurrekontuaren emaitza.

Gastu-aurrekontuaren likidazioa eta sarrera-aurrekontuaren likidazioa gutxienez onartutako aurrekontuaren eta haren geroko aldaketen desagregazio-mailarekin aurkeztuko dira.

Sarreraren aurrekontuaren likidazioan, «baliogabetutako eskubideak» izeneko zutabearen, aurrez kobratuta zein kobratu gabe dauden likidazioak baliogabetzeagatik baliogabetutako eskubideak jasoko dira, hala nola atzeratzeagatik edo zatikatzeagatik baliogabetuak; «ezeztatutako eskubideak» izeneko zutabearen, berriz, espezieetan egindako kobrantzak eta kaudimen gabeziengatik eta beste arrazoi batzuegatik ezeztatutako eskubideak jasoko dira. Era berean, «aintzatetsitako eskubide garbiak» izeneko zutabearen ekitaldian zehar aintzatetsitako eskubideen guztizkoa jasoko da, ekitaldian baliogabetu eta ezeztatutako eskubideen guztizkoa kenduta. «Hornidura-soberakina/eskasia» zutabearen, aintzatetsitako eskubide garbien eta behin betiko sarrera-horniduren arteko aldea jasoko da.

Aurrekontu-emaitzak honako magnitude hauek izango ditu:

- Ekitaldian likidatutako aurrekontuko eskubide garbien eta epe berean zehar aintzatetsitako aurrekontuko obligazio garbien arteko aldea.
- Aurreko ekitaldietan aintzatetsi baina ekitaldian baliogabetutako obligazioen eta aurreko ekitaldietan aintzatetsi baina ekitaldian baliogabetutako eskubideen arteko aldea.

pagadas por los perceptores de pagos a justificar y los cajeros de caja fija y pendientes de justificar, recogidas en la cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», podrá optarse por informar sobre su correcta clasificación en la memoria de las cuentas anuales del ejercicio siguiente.

En todo caso, se podrán no realizar las anteriores reclasificaciones cuando los importes pendientes de clasificar en uno u otro caso sean escasamente significativos.

#### *10ª Estado de liquidación del presupuesto.*

El estado de liquidación del presupuesto, comprende, con la debida separación, la liquidación del presupuesto de gastos y del presupuesto de ingresos de la entidad, así como el resultado presupuestario.

La liquidación del presupuesto de gastos y la liquidación del presupuesto de ingresos se presentarán al menos con el nivel de desagregación del presupuesto aprobado y de sus modificaciones posteriores.

En la liquidación del presupuesto de ingresos, en la columna denominada «derechos anulados» se incluirán los derechos anulados por anulación de liquidaciones, cobradas previamente o no, así como, los anulados por aplazamiento o fraccionamiento; en la columna denominada «derechos cancelados» se incluirán los cobros en especie y los derechos cancelados por insolvencias y otras causas. Asimismo, en la columna denominada «derechos reconocidos netos» se incluirá el total de derechos reconocidos durante el ejercicio minorado por el total de derechos anulados y cancelados durante el mismo. En la columna, «exceso/defecto previsión», se recogerá la diferencia entre los derechos reconocidos netos y las previsiones de ingreso definitivas.

El resultado presupuestario estará integrado por las siguientes magnitudes:

- La diferencia entre los derechos presupuestarios netos liquidados durante el ejercicio y las obligaciones presupuestarias netas reconocidas durante el mismo periodo.
- La diferencia entre las obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores anuladas durante el ejercicio y los derechos reconocidos en ejercicios anteriores anulados durante el ejercicio.

Aurrekontu-emaiza, hala egokituz gero, gorantz doitu beharko da, gastu orokorretarako diruzaintzako gerakinarekin finantzatutako obligazioen arabera. Era berean, aurrekontu-emaiza, hala egokituz gero, finantziario lotuarekin egindako gastuen ondoriozkoak diren ekitaldiko finantzaketa-desbideratzeen arabera doitu da. Alde horretatik, finantzaketa-desbideratze positiboek aurrekontu-emaiza txikituko dute, eta negatiboek, berriz, handitu.

Aintzatetsitako eskubide garbiak eta aintzatetsitako obligazio garbiak, hala nola itxiztako ekitaldietan aintzatetsitako obligazio eta eskubideen balio gabetzeak, aurrekontu-emaiza osatzen baitute, honela multzokatuta aurkeztuko dira:

a) Eragiketa korronteak: aurrekontuko 1.-5. kapituluak egotzitako eragiketak.

b) Kapital-eragiketak: aurrekontuko 6.-7. kapituluak egotzitako eragiketak.

c) Aktibo finantzarioak: aurrekontuko 8. kapituluak egotzitako eragiketak.

d) Pasibo finantzarioak: aurrekontuko 9. kapituluak egotzitako eragiketak.

#### 11.- Memoria.

Urteko kontuak osatzen dituzten gainerako agirietan datorren informazioa osatu, sakondu eta azaldu egiten du memoriak. Formulazean, puntu hauek kontuan izan behar dira:

a) Bete beharreko gutxieneko informazioa ematen da memoria-ereduan; hala ere, eskatzen den informazioa esanguratsua ez denean, dagozkion atalak ez dira beteko. Aurrekoaren ondorioz ohar jakin batzuek edukirik ez badute, eta, beraz, ez badira betetzen, plan honetako memoria-ereduan aurreikusitako zenbakiak mantenduko dira edukia duten oharretarako, eta edukirik ez duten oharren zerrenda gehituko zaio memoriari.

b) Memoria-ereduan adierazi ez arren, enpresak ekitaldian zehar izan duen egoera eta jardura ezagutzera emateko eta aurkezten diren urteko kontuak hobeto ulertu ahal izateko eta, azken batean, kontabilitate-erakundearen ondarearen, egoera finantzarioaren, ondare emaitza ekonomikoaren eta aurrekontu-likidazioaren irudi fidela erakusteko informazio gehigarria behar bada,

El resultado presupuestario deberá, en su caso, ajustarse al alza en función de las obligaciones financiadas con remanente de tesorería para gastos generales. Asimismo, el resultado presupuestario, en su caso, se ajustará en función de las desviaciones de financiación del ejercicio derivadas de gastos con financiación afectada. En este sentido, las desviaciones de financiación positivas minorarán el resultado presupuestario y las negativas lo aumentarán.

Los derechos reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas, así como las anulaciones de obligaciones y derechos reconocidos en ejercicios cerrados, que conforman el resultado presupuestario se presentarán en las siguientes agrupaciones:

a) Operaciones corrientes: operaciones imputadas a los capítulos 1 a 5 del presupuesto.

b) Operaciones de capital: operaciones imputadas a los capítulos 6 y 7 del presupuesto.

c) Activos financieros: operaciones imputadas al capítulo 8 del presupuesto.

d) Pasivos financieros: operaciones imputadas al capítulo 9 del presupuesto.

#### 11ª Memoria.

La memoria completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. Se formulará teniendo en cuenta que:

a) El modelo de memoria recoge la información mínima a cumplimentar; no obstante, en aquellos casos en que la información que se solicita no sea significativa no se cumplimentarán las notas correspondientes a la misma. Si como consecuencia de lo anterior ciertas notas carecieran de contenido y, por tanto, no se cumplimentaran, se mantendrá, para aquellas notas que sí tengan contenido, la numeración prevista en el modelo de memoria de este plan y se incorporará en dicha memoria una relación de aquellas notas que no tengan contenido.

b) Deberá indicarse cualquier otra información no incluida en el modelo de la memoria que sea necesaria para permitir el conocimiento de la situación y actividad de la entidad en el ejercicio, facilitando la comprensión de las cuentas anuales objeto de presentación, con el fin de que las mismas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico

informazio hori eman beharko da memorian.

c) Memoriako ataletan taulak sartzen badira eskatutako informazio guztia edo haren zati bat jasotzeko, derrigorrezkoa izango da hura betetzea.

d) Aurrekontuaren likidazioaren egoera-orriari buruzko memorian jasotako informazioa haren desagregazio-maila berarekin aurkeztuko da.

## **2. Urteko kontuen ereduak**

patrimonial y de la liquidación del presupuesto de la entidad contable.

c) Cuando en los apartados de la memoria se incluyan cuadros para reflejar toda o parte de la información que se solicita será obligatoria su cumplimentación.

d) La información contenida en la memoria relativa al estado de liquidación del presupuesto se presentará con el mismo nivel de desagregación que éste.

## **2. Modelos de cuentas anuales**

## Balantzea

KONTU ZB.A	AKTIBOA	OHARRAK MEMORIAN	20XX	20XX-1	KONTU ZB.A	ONDARE GARBIA ETA PASIBOA	OHARRAK MEMORIAN	20XX	20XX-1
	<b>A) Aktibo ez-korrontea</b>					<b>A) Ondare garbia</b>			
	<b>I. Ibilgetu ukiezina</b>				100, 101	<b>I. Ondarea</b>			
200,201 (2800)(2801)	1. Inbertsioa ikerketan eta garapenean					<b>II. Sortutako ondarea</b>			
203 (2803) (2903)	2. Jabetza industrialia eta intelektuala				120	1. Aurreko ekitaldietako emaitzak			
206 (2806) (2906)	3. Aplikazio informatikoak				129	2. Ekitaldiko emaitza			
207 (2807) (2907)	4. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioak				136	<b>III. Balio-aldaketan doikuntzak</b>			
					133	1. Ibilgetu ez-finantzarioa			
208, 209 (2809) (2909)	5. Bestelako ibilgetu ukiezina				134	2. Aktibo finantzario salgarriak			
						3. Estaldura-eragiketak			
	<b>II. Ibilgetu materiala</b>				130, 131, 132	<b>IV. Emaitzei egozteko dauden jasotako diru-laguntzak</b>			
210 (2810) (2910) (2990)	1. Lurrak					<b>B) Pasibo ez-korrontea</b>			
211 (2811) (2911) (2991)	2. Eraikuntzak					<b>I. Epe luzerako hornidurak</b>			
212 (2812) (2912) (2992)	3. Azpiegiturak				14	<b>II. Epe luzerako zorrak</b>			
213 (2813) (2913) (2993)	4. Ondare historikoaren ondasunak				15	1. Obligazioak eta bestelako balore negoziagarriak			
214, 215, 216, 217, 218, 219 (2814) (2815)	5. Bestelako ibilgetu materiala				170, 177	2. Kreditu erakundeekin diren zorrak			
(2816) (2817)					176	3. Finantza-deribatuak			
(2818) (2819)					173, 174, 178	4. Bestelako zorrak			
(2914) (2915)					179, 180, 185				
(2916) (2917)						<b>III. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin zorrak</b>			
(2918) (2919) (2999)					16	<b>IV. Hartzekoduna keta epe luzean ordaindu beharreko beste kontu batzuk</b>			
2300, 2310, 232	6. Aribideko ibilgetu materiala eta aurrerakinak				172	<b>V. Epe luzera periodifikatzeagatiko doikuntzak</b>			
233, 234, 235 237, 238, 2390					186				

KONTU ZB.A	AKTIBOA	OHARRAK MEMORIAN	20XX	20XX-1	KONTU ZB.A	ONDARE GARBIA ETA PASIBOA	OHARRAK MEMORIAN	20XX	20XX-1
220 (2820) (2920) 221 (2821) (2921) 2301, 2311 2391	<b>III. Ondasun higiezinetako inbertsioak</b> 1. Lurrak  2. Eraikuntzak  3. Hasitako ondasun higiezinetako inbertsioak eta aurrerakinak				58  50	<b>C) Pasibo korrontea</b>  <b>I. Epe motzeko hornidurak</b>  <b>II. Epe motzeko zorrak</b> 1. Obligazioak eta bestelako balore negoziagarriak 2. Kreditu-erakundeekin diren zorrak 3. Finantza-deribatuak 4. Bestelako zorrak			
240 (2840) (2930) 241 (2841) (2931) 243, 244, 248 249 (2849) (2939)	<b>IV. Lurzoruaren ondare publikoa</b> 1. Lurrak  2. Eraikuntzak  3. Eraikuntzan eta aurrerakinak 4. Lurzoruaren bestelako ondare publikoa				520, 521, 527 526 4003, 4013 4133, 4183 523, 524, 528 529, 560, 561	<b>III. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin epe laburreko zorrak</b>			
2500, 2510 (2940) 2501, 2511 (259) (2941) 2502, 2512 (2942) 252, 253, 255 (295) (2960) 257, 258 (2961) (2962)	<b>V. Epe luzeko inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekotan eta elkartuetan</b> 1. Inbertsio finantzarioak zuzenbide Publikoko erakundeen ondarean 2. Inbertsio finantzarioak beste erakunde batzuen ondarean 3. Inbertsio finantzarioak beste erakunde batzuen ondarean 4. Kreditua keta zorra adierazten duten balioak 5. Beste inbertsio finantzario batzuk				4000, 4010 411, 4130 416, 4180, 522 4001, 4011 410, 4131, 414, 4181, 419, 550 554, 559 47 45	<b>IV. Hartzekoduna keta epe laburrean ordaindu beharreko beste kontu batzuk</b> 1. Gestio-eragiketengatik hartzekodunak  2. Ordaindu beharreko beste kontu batzuk  3. Administrazio publikoak 4. Beste erakunde publiko batzuen kontura baliabideak administratzeagatik hartzekodunak			
260 (269) 261, 2620, 2629, 264 266, 267 (297) (2980)	<b>VI. Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk</b> 1. Inbertsio finantzarioak ondarean 2. Kredituak eta zorra adierazten duten baloreak				485, 568	<b>V. Epe laburrera periodifikatzeagatik doikuntzak</b>			





KONTU ZB.A	AKTIBOA	OHARRAK MEMORIAN	20XX	20XX-1	KONTU ZB.A	ONDARE GARBIA ETA PASIBOA	OHARRAK MEMORIAN	20XX	20XX-1
532, 533, 535 (595) (5960) 536, 537, 538 (5961) (5962)  540 (549) 4303, 4313 4433, (4903) 541, 542, 544 546, 547 (597) (5980) 543 545, 548, 565 566 (5981) (5982)  480, 567  577 556, 570, 571 573, 574, 575	<p>3. Beste inbertsio finantzario batzuk</p> <p><b>V. Inbertsio finantzarioak epe motzera</b></p> <p>1. Inbertsio finantzarioak ondarean</p> <p>2. Kreditua keta zorra adierazten duten baloreak</p> <p>3. Finantza deribatuak</p> <p>4. Beste inbertsio finantzario batzuk</p> <p><b>VI. Periodifikatzeagatiko doikuntzak</b></p> <p><b>VII. Dirua et abeste aktibo likido Baliokide batzuk</b></p> <p>1. Beste aktibo likido baliokideak</p> <p>2. Diruzaintza</p>								
AKTIBOA GUZTIRA (A+B)					ONDARE GARBIA ETA PASIBOA GUZTIRA (A+B+C)				

**Balance**

Nº CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	Nº CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	<b>A) Activo no corriente</b>					<b>A) Patrimonio neto</b>			
	<b>I. Inmovilizado intangible</b>				100, 101	<b>I. Patrimonio</b>			
200,201 (2800)(2801)	1. Inversión en investigación y desarrollo					<b>II. Patrimonio generado</b>			
203 (2803) (2903)	2. Propiedad industrial e intelectual				120	1. Resultados de ejercicios anteriores			
206 (2806) (2906)	3. Aplicaciones informáticas				129	2. Resultado del ejercicio			
207 (2807) (2907)	4. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos				136	<b>III. Ajustes por cambios de valor</b>			
					133	1. Inmovilizado no financiero			
208, 209 (2809) (2909)	5. Otro inmovilizado intangible				134	2. Activos financieros disponibles para la venta			
						3. Operaciones de cobertura			
	<b>II. Inmovilizado material</b>				130, 131, 132	<b>IV. Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados</b>			
210 (2810) (2910) (2990)	1. Terrenos					<b>B) Pasivo no corriente</b>			
211 (2811) (2911) (2991)	2. Construcciones					<b>I. Provisiones a largo plazo</b>			
212 (2812) (2912) (2992)	3. Infraestructuras				14	<b>II. Deudas a largo plazo</b>			
213 (2813) (2913) (2993)	4. Bienes del patrimonio histórico					1. Obligaciones y otros valores negociables			
214, 215, 216, 217, 218, 219 (2814) (2815) (2816) (2817) (2818) (2819) (2914) (2915) (2916) (2917) (2918) (2919) (2999)	5. Otro inmovilizado material				15	2. Deudas con entidades de crédito			
2300, 2310, 232	6. Inmovilizado material en curso y anticipos				170, 177	3. Derivados financieros			
233, 234, 235 237, 238, 2390					176	4. Otras deudas			
					173, 174, 178 179, 180, 185	<b>III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo</b>			
					16	<b>IV. Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo</b>			
					172	<b>V. Ajustes por periodificación a largo plazo</b>			
					186				

Nº CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	Nº CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
220 (2820) (2920) 221 (2821) (2921) 2301, 2311 2391	<b>III. Inversiones inmobiliarias</b> 1. Terrenos  2. Construcciones  3. Inversiones inmobiliarias en curso y anticipos				58  50  520, 521, 527 526 4003, 4013 4133, 4183 523, 524, 528 529, 560, 561	<b>C) Pasivo corriente</b>  <b>I. Provisiones a corto plazo</b>  <b>II. Deudas a corto plazo</b> 1. Obligaciones y otros valores negociables 2. Deudas con entidades de crédito 3. Derivados financieros 4. Otras deudas			
240 (2840) (2930) 241 (2841) (2931) 243, 244, 248 249 (2849) (2939)	<b>IV. Patrimonio público del suelo</b> 1. Terrenos  2. Construcciones  3. En construcción y anticipos 4. Otro patrimonio público del suelo				4002, 4012 4132, 4182, 51	<b>III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo</b>			
2500, 2510 (2940) 2501, 2511 (259) (2941) 2502, 2512 (2942) 252, 253, 255 (295) (2960) 257, 258 (2961) (2962)	<b>V. Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas</b> 1. Inversiones financieras en patrimonio de entidades de derecho público 2. Inversiones financieras en patrimonio de sociedades 3. Inversiones financieras en patrimonio de otras entidades 4. Créditos y valores representativos de deuda 5. Otras inversiones financieras				4000, 4010 411, 4130 416, 4180, 522 4001, 4011 410, 4131, 414, 4181 419, 550 554, 559 47 45	<b>IV. Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo</b> 1. Acreedores por operaciones de gestión  2. Otras cuentas a pagar   3. Administraciones públicas 4. Acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos			
260 (269) 261, 2620, 2629 264, 266, 267 (297) (2980)	<b>VI. Inversiones financieras a largo plazo</b> 1. Inversiones financieras en patrimonio 2. Créditos y valores representativos de deuda				485, 568	<b>V. Ajustes por periodificación a corto plazo</b>			



Nº CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	Nº CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
532, 533, 535 (595) (5960) 536, 537, 538 (5961) (5962)	3. Otras inversiones								
	<b>V. Inversiones financieras a corto plazo</b>								
540 (549) 4303, 4313 4433, (4903) 541, 542, 544 546, 547 (597) (5980) 543	1. Inversiones financieras en patrimonio 2. Créditos y valores representativos de deuda								
545, 548, 565 566 (5981) (5982)	3. Derivados financieros 4. Otras inversiones financieras								
480, 567	<b>VI. Ajustes por periodificación</b>								
	<b>VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes</b>								
577 556, 570, 571 573, 574, 575	1. Otros activos líquidos equivalentes 2. Tesorería								
TOTAL ACTIVO (A+B)					TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A+B+C)				

**ONDAREAREN EMAITZA EKONOMIKOAREN KONTUA**

KONTU ZB.A		OHARRAK MEMORIAN	20XX	20XX-1
	<b>1. Zerga eta hirigintza-sarrerak</b>			
72,73	a) Zergak			
740,742	b) Tasak			
744	c) Kontribuzio bereziak			
745, 746	d) Hirigintza-sarrerak			
	<b>2. Jasotako transferentzia keta diru-laguntzak</b>			
	a) Ekitaldikoak			
751	a.1) Ekitaldiko gastuak finantzatzeko jasotako diru-laguntzak			
750	a.2) Transferentziak			
752	a.3) Ondare-elementu baten finantziario zehatza adierazten ez duten pasiboak kitatzeko jasotako diru-laguntzak			
7530	b) Ibilgetu ez-finantzarioarentzako jasotako diru-laguntzak egozte			
754	c) Aktibo korranteetarako et abeste batzuetarako jasotako diru-laguntzen egozte			
	<b>3. Salmentak eta zerbitzu-emateak</b>			
700,701,702,703,704	a) Salmentak			
741,705	b) Zerbitzu-ematea			
707	c) Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboengatiko sarreraren egozte			
71, 7940 (6940)	<b>4. Amaituta dauden eta produzitzen ari diren produktuen izakinen aldaketak eta balio-narriadura</b>			
780,781,782,783	<b>5. Erakundeak bere ibilgetuarentzat egindako lanak</b>			
784				
776,777	<b>6. Gestio arrunteko beste sarrera batzuk</b>			
795	<b>7. Hornidura-soberakinak</b>			
	<b>A) GESTIO ARRUNTEKO SARRERAK GUZTIRA (1+2+3+4+5+6+7)</b>			
	<b>8. Langile-gastuak</b>			
(640),(641)	a) Soldatak, lansariak eta parekoak			
(642),(643),(644)	b) Karga sozialak			
(645)				
(65)	<b>9. Emandako transferentziak eta diru-laguntzak</b>			
	<b>10. Hornidurak</b>			
(600),(601),(602)	a) Salgaien eta beste hornidura batzuen kontsumoa			
(605), (607), 61	b) Salgaien, lehengaien eta beste hornidura batzuen balio-narriadura			
(6941), (6942)				
(6943)				
7941,7942,7943	<b>11. Gestio arrunteko beste gastu batzuk</b>			
(62)	a) Hornidurak eta kanpoko zerbitzuak			
(63)	b) Zergak			
(676)	c) Bestelakoak			
(68)	<b>12. Ibilgetuaren amortizazioa</b>			
	<b>B) GESTIO ARRUNTEKO GASTUAK GUZTIRA (8+9+10+11+12)</b>			
	<b>I. Gestio arruntaren emaitza (aurrezkiak edo desaurrezkiak) (A+B)</b>			
	<b>13. Ibilgetu ez-finantzarioaren eta aktibo salgarrien balio-Narriadura eta inorenganatzegatiko emaitzak</b>			
(690) ,(691),(692)	a) Balio-narriadura			
(693),(6948)				
790,791,792,793				
7948,799				

KONTU ZB.A		OHARRAK MEMORIAN	20XX	20XX-1
770,771,772,773 774,(670),(671) (672),(673) (674) 7531	b) Bajak eta inorenganatzeak  c) Ibilgetu ez-finantzarioarentzako jasotako diru-laguntzen egozteak			
775,778 (678)	<b>14. Arruntak ez diren beste partida batzuk</b> a) Sarrerak b) Gastuak			
	<b>II. Eragiketa ez-finantzarioen emaitza (I+13+14)</b>			
7630 760	<b>15.Sarrera finantzarioak</b> a) Ondare-tresnetako partaidetzetatik datozenak a.1) Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan a.2) Beste erakunde batzuetan			
7631,7632 761,762,769 76454, (66454)	b) Zorra, kredituak eta beste inbertsio finantzario batzuk adierazten dituzten baloreenak b.1) Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan b.2) Beste batzuk			
(663)	<b>16. Finantza-gastuak</b> a) Taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin zorrak izategatik			
(660),(661),(662) (669), 76451 (66451)	b) Bestelakoak			
785,786,787,788 789	<b>17. Aktiboari egotzitako gastu finantzarioak</b>			
7646 (6646),76459 (66459)	<b>18. Arrazoizko balioaren aldaketak aktibo eta pasibo finantzarioak</b> a) Finantza-deribatuak			
7640,7642,76452, 76453,(6640),(6642) (66452),(66453) 7641, (6641)	b) Arrazoizko balioko beste aktibo eta pasibo batzuk, emaitzei egotzita			
768, (668)	c) Aktibo finantzario salgarriengatik ekitaldiko emaitzara egozteak			
796,7970,766 (6960),(6961),(6962) (6970),(666),7980, 7981,7982, (6980), (6981) (6982),(6670)	<b>19. Kanbio-diferentziak</b>			
765, 7971, 7983, 7984,7985,(665), (6671),(6963),(6971) (6983),(6984),(6985) 755,756	<b>20. Balioaren narriadura, bajak, eta aktibo eta pasibo finantzarioak inorenganatzea</b> a) Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan			
	b) Bestelakoak			
	<b>21. Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak</b>			
	<b>III. Eragiketa finantzarioen emaitza (15+16+17+18+19+20+21)</b>			
	<b>IV. Ekitaldiko emaitza (aurrezkia eta desasurezkia) garbia (II+III)</b>			
	+ Doikuntzak aurreko ekitaldiaren emaitzaren kontuan			
	<b>Aurreko ekitaldiaren emaitza doitu (IV + doikuntzak)</b>			

## CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL

N.º CUENTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	<b>1. Ingresos tributarios y urbanísticos</b>			
72,73	a) Impuestos			
740,742	b) Tasas			
744	c) Contribuciones especiales			
745, 746	d) Ingresos urbanísticos			
	<b>2. Transferencias y subvenciones recibidas</b>			
	a) Del ejercicio			
751	a.1) Subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio			
750	a.2) Transferencias			
752	a.3) Subvenciones recibidas para cancelación de pasivos que no pasivos que no supongan financiación específica de un elemento patrimonial			
7530	b) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
754	c) Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras			
	<b>3. Ventas y prestaciones de servicios</b>			
700,701,702,703,704	a) Ventas			
741,705	b) Prestación de servicios			
707	c) Imputación de ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades			
71, 7940 (6940)	<b>4. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor</b>			
780,781,782,783	<b>5. Trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado</b>			
784				
776,777	<b>6. Otros ingresos de gestión ordinaria</b>			
795	<b>7. Excesos de provisiones</b>			
	<b>A) TOTAL INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA (1+2+3+4+5+6+7)</b>			
	<b>8. Gastos de personal</b>			
(640),(641)	a) Sueldos, salarios y asimilados			
(642),(643),(644)	b) Cargas sociales			
(645)				
(65)	<b>9. Transferencias y subvenciones concedidas</b>			
	<b>10. Aprovisionamientos</b>			
(600),(601),(602)	a) Consumo de mercaderías y otros aprovisionamientos			
(605), (607), 61				
(6941), (6942)	b) Deterioro de valor de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos			
(6943)				
7941,7942,7943				
	<b>11.Otros gastos de gestión ordinaria</b>			
(62)	a) Suministros y servicios exteriores			
(63)	b) Tributos			
(676)	c) Otros			
(68)	<b>12. Amortización del inmovilizado</b>			
	<b>B) TOTAL GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA (8+9+10+11+12)</b>			
	<b>I. Resultado (ahorro o desahorro) de la gestión ordinaria (A+B)</b>			
	<b>13. Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta</b>			
(690) ,(691),(692)	a) Deterioro de valor			
(693),(6948)				
790,791,792,793				
7948,799				



N.º CUENTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
770,771,772,773 774,(670),(671) (672),(673) (674) 7531  775,778 (678)	b) Bajas y enajenaciones  c) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero  <b>14. Otras partidas no ordinarias</b> a) Ingresos b) Gastos			
	<b>II. Resultado de las operaciones no financieras (I+13+14)</b>			
7630 760  7631,7632 761,762,769 76454, (66454)  (663) (660),(661),(662) (669), 76451 (66451) 785,786,787,788 789  7646 (6646),76459 (66459) 7640,7642,76452, 76453,(6640),(6642) (66452),(66453) 7641, (6641)  768, (668)  796,7970,766 (6960),(6961),(6962) (6970),(666),7980, 7981,7982, (6980), (6981) (6982),(6670) 765, 7971, 7983, 7984,7985,(665), (6671),(6963),(6971) (6983),(6984),(6985) 755,756	<b>15. Ingresos financieros</b> a) De participaciones en instrumentos de patrimonio a.1) En entidades del grupo, multigrupo y asociadas a.2) En otras entidades b) De valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras b.1) En entidades del grupo, multigrupo y asociadas b.2) Otros  <b>16. Gastos financieros</b> a) Por deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas b) Otros  <b>17. Gastos financieros imputados al activo</b>  <b>18. Variación del valor razonable en activos y pasivos financieros</b> a) Derivados financieros  b) Otros activos y pasivos a valor razonable con imputación en resultados  c) Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta  <b>19. Diferencias de cambio</b>  <b>20. Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros</b> a) De entidades del grupo, multigrupo y asociadas  b) Otros  <b>21. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras</b>			
	<b>III. Resultado de las operaciones financieras (15+16+17+18+19+20+21)</b>			
	<b>IV. Resultado (ahorro o desahorro) neto del ejercicio (II+III)</b>			
	+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior			
	<b>Resultado del ejercicio anterior ajustado (IV + ajustes)</b>			

### 1. ONDARE GARBIAREN ALDAKETA GUZTIEN EGOERA-ORRIA

	Txosteneko oharrak	I. Ondarea	II. Sortutako ondarea	III. Balio-aldaketen doikuntzak	IV. Jasotako Diru-laguntzak	GUZTIZKOA
A) Ondare garbia 20XX-1 ekitaldiaren amaieran						
B) Doikuntzak kontabilitate-irizpideak aldatzeagatik eta erroreak zuzentzeagatik						
C) 20XX(e)ko ekitaldiko hasierako ondare Garbi doitua (A+B)						
D) 20XX(e)ko ekitaldian ondare garbian izandako aldaketak <ul style="list-style-type: none"> <li>1. Ekitaldian aintzatetsitako sarrerak eta gastuak</li> <li>2. Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako ondare-eragiketak</li> <li>3. Ondare garbiaren bestelako aldakuntzak</li> </ul>						
<b>ONDARE GARBIA 20XX(E)KO EKITALDIAREN AMAIERAN (C+D)</b>						

### 1. ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	Notas en memoria	I. Patrimonio	II. Patrimonio generado	III. Ajustes por cambios de valor	IV. Subvenciones recibidas	TOTAL
A) Patrimonio neto al final del ejercicio 20XX-1						
B) Ajustes por cambios de criterios contables y corrección de errores						
C) Patrimonio neto inicial ajustado del ejercicio 20XX (A+B)						
D) Variaciones del patrimonio neto ejercicio 20XX <ul style="list-style-type: none"> <li>1. Ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio</li> <li>2. Operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias</li> <li>3. Otras variaciones del patrimonio neto</li> </ul>						
<b>PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX (C+D)</b>						

## 2. AINTZATETSITAKO SARRERA ETA GASTUEN EGOERA-ORRIA

KONTU ZK.		Txosteneko oharrak	20XX	20XX-1
129	<b>I. Ondarearen emaitza ekonomikoa</b>			
	<b>II. Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako gastuak eta sarrerak:</b>			
920 (820),(821) (822)  900, 991 (800), (891)  910 (810) 94	1. Ibilgetu ez-finantzarioa 1.1 Sarrerak 1.2 Gastuak 2. Aktibo eta pasibo finantzarioak 2.1 Sarrerak 2.2 Gastuak 3. Kontabilitate-estaldurak 3.1 Sarrerak 3.2 Gastuak 4. Jasotako diru-laguntzak  <b>Guztira (1+2+3+4)</b>			
	<b>III. Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partiden hasierako baliora egindako transferentziak</b>			
(823) (802), 902, 993  (8110) 9110  (8111) 9111  (84)	1. Ibilgetu ez-finantzarioa 2. Aktibo eta pasibo finantzarioak 3. Kontabilitate-estaldurak 3.1 Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitutako zenbatekoak 3.2 Estalitako partidaren hasierako baliora transferitutako zenbatekoak 4. Jasotako diru-laguntzak  <b>Guztira(1+2+3+4)</b>			
<b>IV. Aintzatetsitako sarrerak eta gastuak GUZTIRA (I+II+III)</b>				

## 2. ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS

N.º CTAS.		Notas en memoria	20XX	20XX-1
129	<b>I. Resultado económico patrimonial</b>			
	<b>II. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto</b>			
920 (820),(821) (822)  900, 991 (800), (891)  910 (810) 94	1. Inmovilizado no financiero 1.1 Ingresos 1.2 Gastos 2. Activos y pasivos financieros 2.1 Ingresos 2.2 Gastos 3. Coberturas contables 3.1 Ingresos 3.2 Gastos 4. Subvenciones recibidas  <b>Total (1+2+3+4)</b>			
	<b>III. Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta:</b>			
(823) (802), 902, 993  (8110) 9110  (8111) 9111  (84)	1. Inmovilizado no financiero 2. Activos y pasivos financieros 3. Coberturas contables 3.1 Importes transferidos a la cuenta del resultado económico patrimonial 3.2 Importes transferidos al valor inicial de la partida cubierta 4. Subvenciones recibidas  <b>Total (1+2+3+4)</b>			
	<b>IV. TOTAL ingresos y gastos reconocidos (I+II+III)</b>			

### 3. ERAKUNDE JABEAREKIN EGINDAKO ERAGIKETEN EGOERA-ORRIA

#### a) ERAKUNDE JABEAREKIN EDO JABEEKIN EGINDAKO ONDARE-ERAGIKETAK

	Txosteneko oharrak	20XX	20XX-1
1. Diruzko ondare-ekarpena			
2. Ondasun eta eskubideen ekarpena			
3. Pasibo finantzarioen onarpena eta bakartzea			
4. Erakunde jabearen edo jabeen beste ekarpen batzuk			
5. (-) Ondasunen eta eskubideen itzulpena			
6. (-) Erakunde jabeari edo jabeei beste itzulpen batzuk			
<b>GUZTIZKOA</b>			

#### b) ERAKUNDE JABEAREKIN EDO JABEEKIN EGINDAKO BESTE ERAGIKETA BATZUK

	Txosteneko oharrak	20XX	20XX-1
<b>I. Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan zuzenean aintzatetsitako sarrerak eta gastuak (1+2+3)</b>			
1. Transferentziak eta diru-laguntzak			
1.1 Sarrerak			
1.2 Gastuak			
2. Zerbitzuak ematea eta ondasunak saltzea			
2.1 Sarrerak			
2.2 Gastuak			
3. Beste batzuk			
3.1 Sarrerak			
3.2 Gastuak			
<b>II. Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako gastuak eta sarrerak (1+2)</b>			
1. Jasotako diru-laguntzak			
2. Beste batzuk			
<b>GUZTIRA (I+II)</b>			

### 3. ESTADO DE OPERACIONES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

#### a) OPERACIONES PATRIMONIALES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

	Notas en memoria	20XX	20XX-1
1. Aportación patrimonial dineraria			
2. Aportación de bienes y derechos			
3. Asunción y condonación de pasivos financieros			
4. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietaria			
5. (-) Devolución de bienes y derechos			
6. (-) Otras devoluciones a la entidad o entidades propietarias			
<b>TOTAL</b>			

#### b) OTRAS OPERACIONES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

	Notas en memoria	20XX	20XX-1
<b>I. Ingresos y gastos reconocidos directamente en la cuenta del resultado económico patrimonial (1+2+3)</b>			
2. Trasferencias y subvenciones			
1.1 Ingresos			
1.2 Gastos			
3. Prestación de servicios y venta de bienes			
2.1 Ingresos			
2.2 Gastos			
4. Otros			
3.1 Ingresos			
3.2 Gastos			
<b>II. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto (1+2)</b>			
1. Subvenciones recibidas			
2. Otros			
<b>TOTAL (I+II)</b>			

**DIRU-FLUXUEN EGOERA-ORRIA**

	Txosteneko oharrak	20XX	20XX-1
<p><b>I. GESTIO-JARDUEREN DIRU-FLUXUAK</b></p> <p><b>A) Kobrantzak:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Zerga eta hirigintza-sarrerak</li> <li>2. Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak</li> <li>3. Salmentak eta zerbitzu-sarrerak</li> <li>4. Beste erakunde batzuek bildutako baliabideen gestioa</li> <li>5. Kobratutako interesak eta dibidenduak</li> <li>6. Beste kobrantza batzuk</li> </ol> <p><b>B) Ordainketak:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>7. Langile-gastuak</li> <li>8. Emandako transferentziak eta diru-laguntzak</li> <li>9. Hornidurak</li> <li>10. Gestio bestelako gastuak</li> <li>11. Beste</li> <li>12. Ordaindutako interesak</li> <li>13. Beste ordainketa batzuk</li> </ol> <p><b>Gestio-jarduerengatiko diru-fluxu garbiak (+A-B)</b></p>			
<p><b>II. INBERTSIO-JARDUEREN DIRU-FLUXUAK</b></p> <p><b>C) Kobrantzak:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Inbertsio errealeen salmenta</li> <li>2. Aktibo finantzarioen salmenta</li> <li>3. Jarduera-unitatea</li> <li>4. Inbertsio jardueren beste kobrantza batzuk</li> </ol> <p><b>D) Ordainketak:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>5. Inbertsio errealeen erosketa</li> <li>6. Aktibo finantzarioen erosketa</li> <li>7. Jarduera-unitatea</li> <li>8. Inbertsio jardueren beste ordainketa batzuk</li> </ol> <p><b>Inbertsio jarduerengatiko diru-fluxu garbiak (+C-D)</b></p>			
<p><b>III. FINANTZAKETA-JARDUERETAKO DIRU-FLUXUAK</b></p> <p><b>E) Ondarearen hazkundera:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kobrantzak erakunde jabearen edo jabeen beste ekarpen batzuegatik</li> </ol> <p><b>F) Erakunde jabeari edo jabeei egindako ordainketak:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>2. Erakunde jabeari edo jabeei ekarpenak itzultzea eta emaitzak banatzea</li> </ol> <p><b>G) Kobrantzak pasibo finantzarioen jaulkipenengatik:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>3. Obligazioak eta bestelako balore negoziagarriak</li> <li>4. Jasotako maileguak</li> <li>5. Bestelako zorrak</li> </ol> <p><b>H) Ordainketak pasibo finantzarioen diru-itzultzeengatik:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>6. Obligazioak eta bestelako balore negoziagarriak</li> <li>7. Jasotako maileguak</li> <li>8. Bestelako zorrak</li> </ol> <p><b>Finantzaketa-jarduerengatiko diru-fluxu garbiak (+E-F+G-H)</b></p>			
<p><b>IV. SAILKATZEKO DAUDEN DIRU-FLUXUAK</b></p> <p><b>I) Aplikatzeko dauden kobrantzak</b></p> <p><b>J) Aplikatzeko dauden ordainketak</b></p> <p><b>Sailkatzeko dauden diru-fluxu garbiak (+I-J)</b></p>			
<p><b>V. KANBIO-TASEN ALDAKETEN ERAGINA</b></p>			
<p><b>VI. DIRU KOPURUAREN ETA DIRUAREN BALIOKIDE DIREN AKTIBO LIKIDOEN HANDITZE/TXIKITZE GARBIA (I + II + III + IV + V)</b></p>			
<p><b>Ekitaldiaren hasierako diruaren baliokide diren aktibo likidoak eta dirua</b></p>			
<p><b>Ekitaldiaren amaierako diruaren baliokide diren aktibo likidoak eta dirua</b></p>			

## ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

	Notas en memoria	20XX	20XX-1
<b>I. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE GESTIÓN</b> <b>A) Cobros:</b> 1. Ingresos tributarios y urbanísticos 2. Transferencias y subvenciones recibidas 3. Ventas y prestaciones de servicios 4. Gestión de recursos recaudados por cuenta de otros entes 5. Intereses y dividendos cobrados 6. Otros cobros <b>B) Pagos:</b> 7. Gastos de personal 8. Transferencias y subvenciones concedidas 9. Aprovisionamientos 10. Otros gastos de gestión 11. Gestión de recursos recaudados por cuenta de otros entes 12. Intereses pagados 13. Otros pagos <b>Flujos netos de efectivo por actividades de gestión (+A-B)</b>			
<b>II. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b> <b>C) Cobros:</b> 1. Venta de inversiones reales 2. Venta de activos financieros 3. Unidad de actividad 4. Otros cobros de las actividades de inversión <b>D) Pagos:</b> 5. Compra de inversiones reales 6. Compra de activos financieros 7. Unidad de actividad 8. Otros pagos de las actividades de inversión <b>Flujos netos de efectivo por actividades de inversión (+C-D)</b>			
<b>III. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN</b> <b>E) Aumentos en el patrimonio:</b> 1. Cobros por aportaciones de la entidad o entidades propietarias <b>F) Pagos a la entidad o entidades propietarias:</b> 2. Devolución de aportaciones y reparto de resultados a la entidad o entidades propietarias <b>G) Cobros por emisión de pasivos financieros:</b> 3. Obligaciones y otros valores negociables 4. Préstamos recibidos 5. Otras deudas <b>H) Pagos por reembolso de pasivos financieros:</b> 6. Obligaciones y otros valores negociables 7. Préstamos recibidos 8. Otras deudas <b>Flujos netos de efectivo por actividades de financiación (+E-F+G-H)</b>			
<b>IV. FLUJOS DE EFECTIVO PENDIENTES DE CLASIFICACIÓN</b> <b>I) Cobros pendientes de aplicación</b> <b>J) Pagos pendientes de aplicación</b> <b>Flujos netos de efectivo pendientes de clasificación (+I-J)</b>			
<b>V. EFECTO DE LAS VARIACIONES DE LOS TIPOS DE CAMBIO</b>			
<b>VI. INCREMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO Y ACTIVOS LIQUIDOS EQUIVALENTES AL EFECTIVO (I + II + IV + V)</b>			
<b>Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al inicio del ejercicio</b>			
<b>Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al final de ejercicio</b>			







### III. AURREKONTUAREN EMAITZA

KONTZEPTUAK	ONARTUTAKO ESKUBIDE GARBIAK	ONARTUTAKO OBLIGAZIO GARBIAK	URTEKO EKITALDIKO AURREKONTU- EMAITZA
a) Eragiketa korranteak.....			
b) Kapital-eragiketak.....			
c) Aktibo finantzarioak.....			
d) Pasibo finantzarioak.....			
<b>1. URTEKO EKITALDIKO AURREKONTU-EMAITZA (1=a+b+c+d)</b>			
KONTZEPTUAK	AINTZATETSITAKO ESKUBIDEAK EZEZTATZEA	AINTZATETSITAKO OBLIGAZIOAK EZEZTATZEA	ITXITAKO EKITALDIETAKO AURREKONTU-EMAITZA
a) Eragiketa korranteak .....			
b) Kapital-eragiketak .....			
c) Aktibo finantzarioak .....			
d) Pasibo finantzarioak .....			
<b>2. ITXITAKO EKITALDIETAKO AURREKONTU-EMAITZA (2=a+b+c+d)</b>			
<b>DOIKUNTZAK</b>			
a) Gastu orokorretarako diruzaintzako gerakinarekin finantzatutako kreditu gastatuak.....			
b) Ekitaldiko finantziazio-desbideratze negatiboak.....			
c) Ekitaldiko finantziazio-desbideratze positiboak.....			
<b>3. DOIKUNTZAK GUZTIRA (3= a+b-c)</b>			
<b>AURREKONTU-EMAITZA DOITUA (1+2+3)</b>			

### III. RESULTADO PRESUPUESTARIO

CONCEPTOS	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	RESULTADO PRESUPUESTARIO EJ. CORRIENTE
a) Operaciones corrientes.....			
b) Operaciones de capital.....			
c) Activos financieros.....			
d) Pasivos financieros.....			
<b>1. RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO CORRIENTE (1=a+b+c+d)</b>			
CONCEPTOS	ANULACIÓN DE DERECHOS RECONOCIDOS	ANULACIÓN DE OBLIGACIONES RECONOCIDAS	RESULTADO PRESUPUESTARIO EJ. CERRADOS
a) Operaciones corrientes.....			
b) Operaciones de capital.....			
c) Activos financieros.....			
d) Pasivos financieros.....			
<b>2. RESULTADO PRESUPUESTARIO DE EJERCICIOS CERRADOS (2=a+b+c+d)</b>			
<b>AJUSTES</b>			
a) Créditos gastados financiados con remanente de tesorería para gastos generales.....			
b) Desviaciones de financiación negativas del ejercicio.....			
c) Desviaciones de financiación positivas del ejercicio.....			
<b>3. TOTAL AJUSTES (3= a+b-c)</b>			
<b>RESULTADO PRESUPUESTARIO AJUSTADO (1+2+3)</b>			

## MEMORIA

### MEMORIAREN EDUKIA

1. Antolakuntza eta jarduera.
2. Zerbitzu publikoen zeharkako kudeaketa, hitzarmenak eta beste lankidetzeta mota batzuk.
3. Kontuak aurkezteko oinarriak.
4. Aintzatespen- eta balioespen-arauak.
5. Ibilgetu materiala.
6. Lurzoruaren ondare publikoa.
7. Ondasun higiezinak inbertsioak.
8. Ibilgetu ukiezina.
9. Errentamendu finantzarioak eta antzeko eragiketak.
10. Aktibo finantzarioak.
11. Pasibo finantzarioak.
12. Kontabilitate-estaldurak.
13. Beste erakunde batzuetarako eraikitako edo eskuratutako aktiboak eta beste izakin batzuk.
14. Atzerri-dirua.
15. Transferentziak, diru-laguntzak eta beste sarrera eta gastu batzuk.
16. Hornidurak eta kontingentziak.
17. Ingurumenari buruzko informazioa.
18. Salgai dauden aktiboak.
19. Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuaren aurkezpena jardueraka.
20. Aurrekontuzkoak ez diren diruzaintzako eragiketak.
21. Administrazio-kontratuak. Etleipen-prozedurak.
22. Gordailuan jasotako balioak.
23. Aurrekontu-informazioa.
24. Itxiera ondorengo gertaerak.

## MEMORIA

### CONTENIDO DE LA MEMORIA

1. Organización y actividad.
2. Gestión indirecta de servicios públicos, convenios y otras formas de colaboración.
3. Bases de presentación de las cuentas.
4. Normas de reconocimiento y valoración.
5. Inmovilizado material.
6. Patrimonio público del suelo.
7. Inversiones inmobiliarias.
8. Inmovilizado intangible.
9. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.
10. Activos financieros.
11. Pasivos financieros.
12. Coberturas contables.
13. Activos construidos o adquiridos para otras entidades y otras existencias.
14. Moneda extranjera.
15. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.
16. Provisiones y contingencias.
17. Información sobre medio ambiente.
18. Activos en estado de venta.
19. Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.
20. Operaciones no presupuestarias de tesorería.
21. Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.
22. Valores recibidos en depósito.
23. Información presupuestaria.
24. Hechos posteriores al cierre.

## 1. Antolakuntza eta jarduera.

Adierazi beharko dira:

1. Biztanleria ofiziala eta erakundea identifikatzeko lagungarriak diren gainerako datu sozioekonomikoak.
2. Erakundea sortzeko araua (ez da beharrezkoa izango udalerrria sortzeko arauari buruzko informazioa ematea).
3. Erakundearen jarduera nagusia (ez da beharrezkoa izango udal-administrazio orokorraren jarduerari buruzko informazioa ematea), araubide juridikoa, ekonomiko-finantzarioa eta kontratazioari dagokiona. Zeharka kudeatutako zerbitzu publikoen kasuan, nola kudeatzen den adieraziko da.
4. Sarrera-iturri nagusien deskribapena, eta, hala egokituz gero, jasotako prezio publikoak eta tasak.
5. Erakundearen ezaugarritze fiskala sozietateen gaineko zergaren ondorioetarako, eta, hala egokituz gero, BEZari lotutako eragiketak eta prorrata-ehunekoa.
6. Oinarrizko antolaketa-egitura, maila politikoan eta administratiboan.
7. Batez besteko enplegatu kopurua ekitaldian eta abenduaren 31n, bai funtzionarioei bai langile lan-kontratudunei dagokienez, kategorien eta sexuen arabera bereizita.
8. Hala egokituz gero, erakunde jabearen edo jabeen identifikazioa, eta zer partaidetza-ehuneko duten kontabilitate-erakundearen ondarean.
9. Hala egokituz gero, kontabilitate-erakundea partaide den taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen identifikazioa, zertan diharduten adierazita (udalak izan ezik), hala nola zer partaidetza-ehuneko duen erakunde horietako bakoitzaren kapital sozialean edo ondarean.

## 2. Zerbitzu publikoen zeharkako kudeaketa, hitzarmenak eta beste lankidetzaren mota batzuk.

Zeharka kudeatutako zerbitzu publikoei, hitzarmenei eta beste lankidetzaren mota batzuei dagokienez, zenbateko handia dutenean, erakundeak jakinaraziko ditu kudeaketaren, hitzarmenaren edo lankidetzaren xede den

## 1. Organización y actividad.

Se informará sobre:

1. Población oficial y cuantos otros datos de carácter socioeconómico contribuyan a la identificación de la entidad.
2. Norma de creación de la entidad (no será necesario informar acerca de la norma de creación del municipio).
3. Actividad principal de la entidad (no será necesario informar acerca de la actividad de la administración general del municipio, ), su régimen jurídico, económico-financiero y de contratación. En el supuesto de servicios públicos gestionados de forma indirecta, se indicará la forma de gestión.
4. Descripción de las principales fuentes de ingresos y, en su caso, tasas y precios públicos percibidos.
5. Consideración fiscal de la entidad a efectos del impuesto de sociedades y, en su caso, operaciones sujetas a IVA y porcentaje de prorrata.
6. Estructura organizativa básica, en sus niveles político y administrativo.
7. Número medio de empleados durante el ejercicio y a 31 de diciembre, tanto funcionarios como personal laboral, distinguiendo por categorías y sexos.
8. Identificación, en su caso, de la entidad o entidades propietarias y porcentaje de participación de éstas en el patrimonio de la entidad contable.
9. Identificación, en su caso, de las entidades del grupo, multigrupo y asociadas de las que forme parte la entidad contable, indicando su actividad (excepto del municipio) así como el porcentaje de participación en el capital social o patrimonio de cada una de ellas.

## 2. Gestión indirecta de servicios públicos, convenios y otras formas de colaboración.

En relación con los servicios públicos gestionados de forma indirecta, los convenios y otras formas de colaboración, cuando tengan un importe significativo, la entidad informará sobre los datos identificativos de la entidad con la que se efectúe

erakundea identifikatzeko datuak. Gainera, honako hauek ere jakinaraziko ditu:

1. Zeharkako kudeaketan: xedea, epea, gestioari lotutako jabari publikoko ondasunak, diruzkoak ez diren ekarpenak, emakidak iraun bitartean konprometitutako transferentziak edo diru-laguntzak, aurrerakin itzulgarriak, zerbitzuaren titularrak kudeatzaileari emandako partaidetzazko, mendeko edo bestelako maileguak, eta lehengoratzekoak diren ondasunak.
2. Hitzarmenetan: xedea, epea eta hitzarmenak iraun bitartean konprometitutako transferentziak edo diru-laguntzak.
3. Erakunde berri bat eratzea behar ez duten eta aurreko oharretan jasota ez dauden baterako jardueretan, hauek adieraziko dira: xedea, epea eta jarduerak iraun bitartean hartutako konpromisoak.
4. Bestelako lankidetzak publiko-privatuetan: xedea, epea eta lankidetzak-akordioak iraun bitartean konprometitutako transferentziak edo diru-laguntzak, hala nola, hala egokituz gero, hitzartutako prezioa.

### 3. Kontuak aurkezteko oinarriak.

Adierazi beharko dira:

1. Irudi fidela:
  - a) Irudi fidela helburu izateak eragotzi duelako ezarri ez diren informazioaren, kontabilitate publikoko oinarrien eta kontabilitate-irizpideen baldintzak, eta hala badagokio, eragina urteko kontuetan.
  - b) Irudi fidelaren helburua lortzeko oinarriak, ezarritako kontabilitate-irizpideak eta beharrezko informazio osagarria eta berau memorian txertatzea.
2. Informazioaren konparazioa:
  - a) Ekitaldiko kontuak aurreko ekitaldikoekin konparatzea eragozten duten arrazoen azalpena.
  - b) Konparazioa errazteko aurreko ekitaldiko zenbatekoen egokitzapenen azalpena, edo, bestela, egokitzapen hori egiteko ezintasunarena.
3. Kontabilitate-irizpideen eta errore zuzenketa aldaketan urteko kontuetan eraginak eta arrazoiak.

la gestión, el convenio o la colaboración. Además informará sobre:

1. En la gestión indirecta: el objeto, plazo, los bienes de dominio público afectos a la gestión, las aportaciones no dinerarias, las transferencias o subvenciones comprometidas durante la vida de la concesión, los anticipos reintegrables, los préstamos participativos, subordinados o de otra naturaleza concedidos por el titular del servicio al gestor y los bienes objeto de reversión.
2. En los convenios: el objeto, el plazo y las transferencias o subvenciones comprometidas durante la vida del convenio.
3. En las actividades conjuntas que no requieran la constitución de una nueva entidad y que no estén contempladas en las notas anteriores, se indicarán: el objeto, plazo y los compromisos asumidos durante la vida de la misma.
4. En el caso de otras formas de colaboración público-privadas: el objeto, el plazo y las transferencias o subvenciones comprometidas durante la vida del acuerdo de colaboración, así como en su caso el precio acordado.

### 3. Bases de presentación de las cuentas.

Se informará sobre:

1. Imagen fiel:
  - a) Requisitos de la información, principios contables públicos y criterios contables no aplicados por interferir el objetivo de la imagen fiel y, en su caso, incidencia en las cuentas anuales.
  - b) Principios, criterios contables aplicados e información complementaria necesaria para alcanzar el objetivo de imagen fiel y ubicación de ésta en la memoria.
2. Comparación de la información:
  - a) Explicación de las causas que impiden la comparación de las cuentas anuales del ejercicio con las del precedente.
  - b) Explicación de la adaptación de los importes del ejercicio precedente para facilitar la comparación o, en su caso, de la imposibilidad de realizar esta adaptación.
3. Razones e incidencia en las cuentas anuales de los cambios en criterios de contabilización y

4. Kontabilitate-zenbatespenei buruzko informazioa, esanguratsuak direnean.

#### 4. Aintzatespen- eta balioespen-arauak.

Honako partida hauei aplikatutako kontabilitate-irizpideak adieraziko dira:

1. Ibilgetu materiala, honako hau aipatuta: amortizazio-irizpideak, narriaduragatik balioespen-zuzenketak eta haien lehengoratzea, gastu finantzarioen kapitalizazioa, hedatze-kostuak, modernizazioa eta hobekuntzak, konponketa handiaren edo ikuskaritza nagusiaren gastuak, aktiboaren eraispene- eta kokapenaren berriztapen-kostuak, eta erakundeak ibilgetu materialerako egindako lanen kostua zehazteko irizpideak.

Ibilgetu mota bakoitzarentzat erabilitako geroko balioespen-eredua adieraziko da, dela kostuarena, dela errebalorizazioarena.

2. Lurzoruaren ondare publikoa, lur, eraikin eta ondare hori osatzen duten gainerako ondasun eta eskubideei dagokienez aurreko 1. idatz-zatian aipatutako irizpideak zehaztuta.

3. Ondasun higiezinetakako inbertsioak, lurrak eta eraikuntzak ondasun higiezinetakako inbertsio moduan kalifikatzeko erabilitako irizpidea azalduta, eta aurreko idatz-zatian adierazitako irizpideak zehaztuta.

4. Ibilgetu ukiezina; kapitalizatzeko edo aktibatatzeko, amortizatzeko eta narriaduragatik balioespen-zuzenketak egiteko erabili diren irizpideak zehaztuz.

Ibilgetu ukiezin baten balio-bizitza mugagabetzat jotzea eragin duten zirkunstantzien justifikazioa.

Ibilgetu mota bakoitzarentzat erabilitako geroko balioespen-irizpidea adieraziko da, dela kostuarena, dela errebalorizazioarena.

5. Errentamenduak; errentamendu finantzarioko kontratuak eta antzeko eragiketak kontabilizatzeko irizpideak adieraziz.

6. Trukeak; jarraitutako irizpidea adieraziz eta aplikazioa justifikatuz; bereziki, zer dela eta ondorioztatu den truke bat antzekoak ez diren aktiboaren trukea dela ikuspuntu funtzionala edo bizitza baliagarria kontuan hartuta.

corrección de errores.

4. Información sobre cambios en estimaciones contables cuando sean significativos.

#### 4. Normas de reconocimiento y valoración.

Se indicarán los criterios contables aplicados en relación con las siguientes partidas:

1. Inmovilizado material; indicando los criterios sobre amortización, correcciones valorativas por deterioro y reversión de las mismas, capitalización de gastos financieros, costes de ampliación, modernización y mejoras, costes de gran reparación o inspección general, costes de desmantelamiento del activo y restauración de su emplazamiento, y los criterios sobre la determinación del coste de los trabajos efectuados por la entidad para su inmovilizado material.

Se indicará el modelo de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, bien sea el del coste o el de revalorización.

2. Patrimonio público del suelo; especificando para los terrenos, construcciones y demás bienes y derechos integrantes de este patrimonio los criterios señalados en el apartado 1 anterior.

3. Inversiones inmobiliarias; señalando el criterio para calificar los terrenos y construcciones como inversiones inmobiliarias, especificando para éstas los criterios señalados en el apartado 1 anterior.

4. Inmovilizado intangible; indicando los criterios utilizados de capitalización o activación, amortización y correcciones valorativas por deterioro.

Justificación de las circunstancias que han llevado a calificar como indefinida la vida útil de un inmovilizado intangible.

Se indicará el criterio de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, bien sea el del coste o el de revalorización.

5. Arrendamientos; indicando los criterios de contabilización de los contratos de arrendamiento financiero y otras operaciones de naturaleza similar.

6. Permutas; indicando el criterio seguido y la justificación de su aplicación, en particular, las circunstancias que han llevado a considerar a una permuta como de activos no similares desde un punto de vista funcional o vida útil.

7. Aktibo eta pasibo finantzarioak, honako hauek adieraziz:

a) Aktibo finantzarioen eta pasibo finantzarioen kategoriak kalifikatzeko eta balioztatzeko nahiz arrazoizko balioaren aldaketak aintzatesteko erabilitako irizpideak.

b) Aktibo finantzarioetarako:

Hasieran ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuko aldaketen arrazoizko balio bezala sailkatuen izaera, eta gainera, sailkapen hori egiteko aplikatutako irizpideak eta erakundeak aktibo finantzarioak erregistratzeko eta balioesteko arauan adierazten diren betebeharrak bete dituela esaten duen azalpena.

Narriadura dagoela erakusten duten ebidentziak badaudela erabakitzeak, balioespen-zuzenketak eta lehengoratzekak erregistratzeko eta aktibo finantzario narriatuei baja emateko aplikatu diren irizpideak. Bereziki, gestio eragiketengatiko zordunen eta kobratzeko bestelako kontuen balioespen-zuzenketak kalkulatzeko erabilitako irizpideak azpimarratu beharko dira. Halaber, birnegoziatu izan ez balira mugaeguneratuta edo narriatuta egongo liratekeen aktibo finantzario birnegoziatuei aplikatutako kontabilitate-irizpideak zehaztu beharko dira.

c) Aktibo finantzarioen eta pasibo finantzarioen baja erregistratzeko erabilitako irizpideak.

d) Berme finantzarioko kontratuak; hasierako balioespenean nahiz gerokoan jarraitutako irizpidea adieraziz, baita, hala badagokio, dudazkotzat jotako bermeengatiko hornidurentzako jarraitutakoa ere.

e) Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan inbertsioak; narriaduragatiko balioespen-zuzenketak erregistratzeko aplikatutako irizpideei buruzko informazioa emango da.

f) Kategoría bakoitzeko tresna finantzarioetatik sortutako sarrerak eta gastuak erabakitzeak erabilitako irizpideak: interesak, primak edo deskontuak, dibidenduak eta abar.

7. Activos y pasivos financieros; indicando:

a) Criterios empleados para la calificación y valoración de las diferentes categorías de activos financieros y pasivos financieros, así como para el reconocimiento de cambios de valor razonable.

b) Para los activos financieros:

La naturaleza de los clasificados inicialmente como a valor razonable con cambios en la cuenta del resultado económico patrimonial, así como los criterios aplicados en dicha clasificación y una explicación de cómo la entidad ha cumplido los requerimientos señalados en la norma de registro y valoración relativa a activos financieros.

Los criterios aplicados para determinar la existencia de evidencia objetiva de deterioro, así como de registro de la corrección de valor y su reversión y la baja definitiva de activos financieros deteriorados. En particular, se destacarán los criterios utilizados para calcular las correcciones valorativas de los deudores por operaciones de gestión y otras cuentas a cobrar. Asimismo, se indicarán los criterios contables aplicados a los activos financieros cuyas condiciones hayan sido renegociadas y que, de otro modo, estarían vencidos o deteriorados.

c) Criterios empleados para el registro de la baja de activos financieros y pasivos financieros.

d) Contratos de garantías financieras; indicando el criterio seguido tanto en la valoración inicial como posterior, así como, en su caso, para la dotación de provisiones por garantías clasificadas como dudosas.

e) Inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas; se informará sobre el criterio aplicado para registrar las correcciones valorativas por deterioro.

f) Los criterios empleados en la determinación de los ingresos o gastos procedentes de las distintas categorías de instrumentos financieros: intereses, primas o descuentos, dividendos, etc.

8. Kontabilitate-estaldurak; estalitako partidaren eta estaldura-tresnaren balioespen-irizpideak adieraziz; eta aurreikusitako transakzioak, konpromiso irmoak eta aintzatetsitako aktibo edo pasiboen estaldurak bereiziz, baita estalduraren etena erregistratzeko aplikatutako balioespen-irizpideak ere.
9. Izakinak; balioespen-irizpideak zehaztuz eta, bereziki, balioespen-zuzenketen gainean egindakoak.
10. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak; eraikuntza- edo erosketa-akordio edo -kontratutik eratorritako sarrerak eta gastuak aintzatesteko irizpideak adieraziz, eta hala badagokio, aurrerapen-maila zehazteko erabilitako metodoa zehaztuz. Metodo hori ezarri ezin izan bada, horren berri emango da.
11. Atzerri-diruan egindako transakzioak; euroaz bestelako diruko saldoaren balioespen-irizpideak adieraziz, eta momentu honetan nahiz euren jatorrian euroaz bestelako diruan adierazitako ondare-elementuaren kanbio-tasa eurotan kalkulatzeko erabilitako prozedura adieraziz.
12. Sarrerak eta gastuak; ezarritako irizpide orokorrak adieraziz.
13. Hornidurak eta kontingentziak; balioespen-irizpidea nahiz, hala egokituz gero, hirugarren batengandik jaso beharreko ordainen trataera adieraziz. Bereziki, hornidurei dagokienez, arrisku bakoitza zenbatesteko eta kalkulatzeko metodoaren azalpen orokorra eman beharko da.
14. Transferentziak eta diru-laguntzak; sailkatzeko eta, hala dagokienean, emaitzetara egozteko erabili den irizpidea adieraziz.
15. Baterako jarduerak; partaide den baterako negozioari dagozkion saldoak urteko kontuetan sartzeko erabili diren irizpideak adieraziz.
16. Salgai dauden aktiboak: aktibo horiek kalifikatzeko eta balioztatzeko jarraitutako irizpideak adieraziko dira.
8. Coberturas contables; indicando los criterios de valoración del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, distinguiendo entre coberturas de activos o pasivos reconocidos, compromisos en firme y transacciones previstas, así como los criterios de valoración aplicados para el registro de la interrupción de la cobertura.
9. Existencias; indicando los criterios de valoración y, en particular, los seguidos sobre correcciones valorativas.
10. Activos construidos o adquiridos para otras entidades; indicando los criterios de reconocimiento de los ingresos y gastos derivados del contrato o acuerdo de construcción o adquisición, y en su caso, el método utilizado para determinar el grado de avance o realización y se informará en el caso de que no se hubiese podido aplicar dicho método.
11. Transacciones en moneda extranjera; indicando los criterios de valoración de saldos en moneda distinta del euro, y el procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio en euros de elementos patrimoniales que, en la actualidad o en su origen, hubiesen sido expresados en moneda distinta del euro.
12. Ingresos y gastos; indicando los criterios generales aplicados.
13. Provisiones y contingencias; indicando el criterio de valoración así como, en su caso, el tratamiento de las compensaciones a recibir de un tercero. En particular, en relación con las provisiones, deberá realizarse una descripción de los métodos de estimación y cálculo de cada uno de los riesgos.
14. Transferencias y subvenciones; indicando el criterio empleado para su clasificación y, en su caso, su imputación a resultados.
15. Actividades conjuntas; indicando los criterios seguidos por la entidad para integrar en sus cuentas anuales los saldos correspondientes a la actividad conjunta en que participe.
16. Activos en estado de venta: se indicarán los criterios seguidos para calificar y valorar dichos activos.

Aukera moduan, informazio hori eragindako ondare-elementuei dagozkien memoriari oharretan jaso ahal izango da.

## 5. Ibilgetu materiala.

1. Epigrafe honetan sartutako balantzeko partida bakoitzak eta dagozkion amortizazio metatuek

Opcionalmente, esta información podrá incluirse en aquellas notas de la memoria que correspondan a los elementos patrimoniales afectados.

## 5. Inmovilizado material.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este



eta balioespen-zuzenketa metatuek ekitaldian zehar izandako mugimenduen azterketa. Kostu-ereduaren arabera balioetsitako aktiboak errebalorizazio-ereduaren arabera balioesten direnatak bereiziko dira. Honako hau adierazi beharko da:

- a) Hasierako saldoa.
- b) Sarrerak.
- c) Handitzea beste partida batzuetatik egindako intsuldaketengatik.
- d) Irteerak.
- e) Txikitzea beste partida batzuetara egindako intsuldaketengatik.
- f) Ekitaldiko narriaduragatiko balioespen-zuzenketa garbiak (hornidurei horniduren lehengoratzek kenduta).
- g) Ekitaldiko amortizazioak.
- h) Ekitaldiko errebalorizazioen ondoriozko igoera (errebalorizazio-eredua).
- i) Amaierako saldoa.

## 2. Datu hauei buruzko informazioa:

- a) Aktiboa eraistearen eta berorren kokapena berritzearen kostu zenbatetsiak, aktiboen balio handiago gisa jasota, hala nola gehitutako konponketa handiena edo ikuskatze orokorra, balioestean kontuan hartutako zirkunstantziak zehaztuta.
- b) Bizitza baliagarriak eta elementu mota guztietan erabilitako amortizazio-koefizienteak, baita elementu bereko hainbat zatiri ezarritako koefizienteei buruzko informazioa ere.
- c) Zenbatespenetan egindako aldaketen berri eman beharko da, uneko ekitaldian edo etorkizunekoetan eragin esanguratsua badute, eta, era berean, hondar-balioetan, aktiboaren eraipen-kostu zenbatetsietan, aktiboaren kokapena berritzean, bizitza baliagarrietan, amortizazio-metodoetan eta konponketa handietan edo ikuskapen orokorretan eragina badute.
- d) Ekitaldian, hala egokituz gero, kapitalizatutako gastu finantzarioen zenbatekoa.

epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, distinguiendo entre aquellos activos valorados según el modelo de coste de aquellos valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, indicando lo siguiente:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas.
- c) Aumentos por traspasos de otras partidas.
- d) Salidas.
- e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.
- f) Correcciones valorativas netas por deterioro del ejercicio (dotaciones menos reversiones de dotaciones).
- g) Amortizaciones del ejercicio.
- h) Incremento por revalorización en el ejercicio (modelo de revalorización).
- i) Saldo final.

## 2. Información sobre:

- a) Costes estimados de desmantelamiento del activo y de la restauración de su emplazamiento incluidos como mayor valor de los activos, así como grandes reparaciones o inspecciones generales incorporadas, especificando las circunstancias que se han tenido en cuenta para su valoración.
- b) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos, así como información, en su caso, sobre los coeficientes aplicados a distintas partes de un mismo elemento.
- c) Siempre que tenga incidencia significativa en el ejercicio presente o en ejercicios futuros, se informará de los cambios de estimación que afecten a valores residuales, a los costes estimados de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, vidas útiles y métodos de amortización, así como grandes reparaciones o inspecciones generales.
- d) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.

- |  |  |
|--|--|
| <p>e) Errebalorizazio-ereduaren arabera ondasunen arrazoizko balioa zehazteko erabilitako irizpidea, zehazki, azkeneko errebalorizazioa gertatu den ekitaldikoa.</p>   | <p>e) Criterio utilizado para determinar el valor razonable de los bienes valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, en particular, del ejercicio en que se ha efectuado la última revalorización.</p>  |
| <p>f) Esleipen bidez jasotako ondasunak, balantzeko partida-mailan, aktibatutako balioa, amortizazioak eta narriaduragatiko balioespen-zuzenketa metatuak zehaztuz.</p> <p>Ekitaldian zehar esleipen bidez jasotako ondasunen identifikazioa.</p>  | <p>f) Bienes recibidos en adscripción, a nivel partida de balance, con indicación, de su valor activado, amortización y correcciones valorativas por deterioro acumuladas.</p> <p>Identificación de los bienes recibidos en adscripción durante el ejercicio.</p>  |
| <p>g) Ekitaldian zehar ondasunak esleipen bidez eman zaizkien erakundeen identifikazioa.</p>   | <p>g) Identificación de los entes a los que se hayan entregado bienes en adscripción durante el ejercicio.</p>   |
| <p>h) Ekitaldian zehar lagapen bidez jasotako ondasunen identifikazioa.</p>  | <p>h) Identificación de los bienes recibidos en cesión durante el ejercicio.</p>   |
| <p>i) Ekitaldian zehar lagapen bidez ondasunak eman zaizkien erakundeen identifikazioa.</p>  | <p>i) Identificación de los entes a los que se hayan entregado bienes en cesión durante el ejercicio.</p>  |
| <p>j) Ibilgetu materialeko ondasunen gaineko errentamendu finantzarioak eta zenbateko esanguratsua duten antzeko eragiketak, memoriako beste zati batzuetako informazioa kaltetu gabe.</p>   | <p>j) Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar de importe significativo sobre bienes del inmovilizado material, sin perjuicio de la información requerida en otras partes de la memoria.</p>   |
| <p>k) Erabilera orokorrera bideratutako ondasunen berri emango da, azpiegituren, herri-ondasunen eta ondare historikoko ondasunen artean bereiziz, lehen eta bigarren kasuetan informazioa moten arabera desglosatuz, eta ondare historikoko ondasunen kasuan, gutxienez eraikuntzak eta gainerakoak bereiziz.</p> | <p>k) Se informará de los bienes que se encuentren destinados al uso general, distinguiendo entre infraestructuras, bienes comunales y bienes del patrimonio histórico, desglosando la información por tipos en el primer y segundo caso, y para el caso de los bienes del patrimonio histórico, distinguiendo, al menos, entre construcciones y el resto.</p> |
| <p>l) Erakundeak eraikitako ondasunei dagokienez, ekitaldian aktibatutako balioa, zenbatekoa handia bada.</p>  | <p>l) Valor activado en el ejercicio de los bienes construidos por la entidad, cuando sea de un importe significativo.</p>   |
| <p>m) Ibilgetu materialeko ondasunei eragiten dien funtsezko beste edozein gorabehera, hala nola bermeak, titulartasun-murrizketak, auziak eta antzeko egoerak.</p>  | <p>m) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a bienes del inmovilizado material, tal como garantías, restricciones de titularidad, litigios y situaciones análogas.</p>  |

## 6. Lurzoruaren ondare publikoa.

Aurreko oharrean eskatzen den informazioa emango da.

## 7. Ondasun higiezinak inbertsioak.

Ibilgetu materialari dagokionez, 5. oharrean eskatutako informazioa emango da.

## 6. Patrimonio público del suelo.

Se dará la información requerida en la nota anterior.

## 7. Inversiones inmobiliarias

Se dará la información requerida en la nota 5 relativa al inmovilizado material.

## 8. Ibilgetu ukiezina.

1. Epigrafe honetan sartutako balantzeko partida bakoitzak eta dagozkion amortizazio metatuek eta balioespen-zuzenketa metatuek ekitaldian zehar izandako mugimenduen azterketa. Kostu-ereduaren arabera balioetsitako aktiboak errebalorizazio-ereduaren arabera balioesten direnetatik bereiziko dira. Honako hau adierazi beharko da:

- a) Hasierako saldoa.
- b) Sarrerak.
- c) Handitzea beste partida batzuetatik egindako intsuldaketengatik.
- d) Irteerak.
- e) Beste partida batzuetara egindako transferentziengatik jaitzierak
- f) Narriaduragatik balioespen-zuzenketa garbiak (hornidurei horniduren lehengoratzek kenduta).
- g) Ekitaldiko amortizazioak.
- h) Ekitaldiko errebalorizazioengatik igoera (erakundeak geroko balioespenerako errebalorizazio-eredua erabiltzen duenean).
- i) Amaierako saldoa.

2. Datu hauei buruzko informazioa:

- a) Bizitza erabilgarriak edo elementu mota ezberdinetan erabilitako amortizazio-koefizienteak.
- b) Zenbatespenetan egindako aldaketen berri eman beharko da, uneko ekitaldian edo etorkizunekoetan eragin esanguratsua baldin badute, eta hondar-balioak, balio-bizitzak eta amortizazio-metodoak ukitzen badituzte.
- c) Ekitaldian kapitalizatutako gastu finantzarioen zenbatekoa, egongo balitz.
- d) Errebalorizazio-ereduaren arabera ondasunen arrazoizko balioa zehazteko erabilitako irizpidea; bereziki, azkeneko errebalorizazioa gertatu den ekitaldikoa.
- e) Ekitaldian zehar gastu gisa aintzatetsitako ikerketa eta garapeneko ordainketen zenbateko agregatua, eta ikerketa eta

## 8. Inmovilizado intangible.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, distinguiendo entre aquellos activos valorados según el modelo de coste de aquellos valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, indicando lo siguiente:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas.
- c) Aumentos por traspasos de otras partidas.
- d) Salidas.
- e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.
- f) Correcciones valorativas netas por deterioro (dotaciones menos reversiones de dotaciones).
- g) Amortizaciones del ejercicio.
- h) Aumento por revalorización en el ejercicio (cuando la entidad utilice el modelo de la revalorización para la valoración posterior).
- i) Saldo final.

2. Información sobre:

- a) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos.
- b) Siempre que tenga incidencia significativa en el ejercicio presente o en ejercicios futuros se informará de los cambios de estimación que afecten a valores residuales, vidas útiles y métodos de amortización.
- c) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.
- d) Criterio utilizado para determinar el valor razonable de los bienes valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, en particular del ejercicio en que se ha efectuado la última revalorización.
- e) Importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo que se han reconocido como gastos durante el

garapeneko gastuen kapitalizazioa sostengatzen duten zirkunstantziak bete direlako justifikazioa.

- f) Ibilgetu ukiezinari eragiten dion funtsezko beste edozein gorabehera, hala nola bermeak, titulartasun-murrizketak, auziak eta antzeko egoerak.

## 9. Errentamendu finantzarioak eta antzeko eragiketak.

Errentatzaileek ondoko informazioa emango dute:

Aktibo mota bakoitzeko, aktiboaren hasierako zenbatekoa, balio hori aktiboaren arrazoizko balioari edo, bestela, egin beharreko ordainketen eta izakinen balio eguneratuari dagokion adieraziz, erosketarako aukerarik balego.

Errentamendu finantzarioko akordio esanguratsuen deskripzio orokorra.

Kontratu hauetatik sortzen diren aktiboaren informazioa memorian eman beharko da, izaera horretako aktiboei dagokienaren arabera, aurreko oharretan ibilgetu materialari, ondasun higiezinetakoinbertsioei, ibilgetu ukiezinari eta lurzorua ondu publikoari buruz ezarritakoa betez.

## 10. Aktibo finantzarioak.

Aktibo finantzarioei dagokienez, ohiko jardueraren ondoriozko eragiketei lotutako kredituak (balantzeko aktiboko "Zordunak eta epe luzean kobratu beharreko beste kontu batzuk" A.VII eta "Zordunak eta epe laburrean kobratu beharreko beste kontu batzuk" B.III epigrafeetan sartutakoak), dirua eta beste aktibo likido baliokide batzuk, eta stadura-tresna izendatutako deribatuak salbuetsita, honako hau jakinaraziko da:

### 1. Balantzeari buruzko informazioa.

- a) Balantzeko aktibo finantzarioen sailkapenaren eta horien gainean «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezartzen diren kategorien arteko kontziliazioaren laburpenaren egoera-orria aurkeztuko da, ondoko egitura jarraituz:

ejercicio, así como la justificación del cumplimiento de las circunstancias que soportan la capitalización de gastos de investigación y desarrollo.

- f) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte al inmovilizado intangible, tal como garantías, restricciones de titularidad, litigios y situaciones análogas.

## 9. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.

Los arrendatarios suministrarán la siguiente información:

Para cada clase de activos, el importe por el que se ha reconocido inicialmente el activo, indicando si éste corresponde al valor razonable del activo o, en su caso, al valor actual de los pagos a realizar y existencia, en su caso, de la opción de compra.

Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento financiero.

A los activos que surjan de estos contratos, les será de aplicación la información a incluir en memoria correspondiente a la naturaleza de los mismos, establecidas en las notas anteriores, relativas a inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y patrimonio público del suelo.

## 10. Activos financieros.

Para los activos financieros, con excepción de los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual (los incluidos en los epígrafes A.VII "Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo" y B.III "Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo" del activo del balance), del efectivo y otros activos líquidos equivalentes y de los derivados designados instrumentos de cobertura, se informará sobre:

### 1. Información relacionada con el balance.

- a) Se presentará un estado resumen de la conciliación entre la clasificación de activos financieros del balance y las categorías que se establecen de los mismos en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, "Activos financieros", de acuerdo con la siguiente estructura:



b) Birsaillkapena.

«Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauko 9. atalean ezarritakoaren arabera, ekitaldian zehar erakundeak aktibo finantzario bat birsaillkatuko balu eta aktibo hori kostuan edo amortizatutako kostuan balioestera igaroko balitz arrazoizko balioan balioetsi beharrea, edo alderantziz, honako hauek jakinaraziko ditu.

Kategoria horietako bakoitzean birsaillkatutako zenbatekoa; eta

Birsaillkatzeko arrazoia.

c) Berme gisa emandako aktibo finantzarioak.

Erakundeak bermearekin emandako aktibo finantzarioen kontabilitate-balioaren berri emango du, baita aktibo horien motaren berri ere.

d) Balio-narriaduragatik zuzenketak.

Aktibo finantzario mota bakoitzeko, balio-narriadura erregistratzeko erabilitako kontuzuzentzaileetako mugimenduen berri emango du erakundeak, eta, horretarako egoera-orri hau beteko du:

b) Reclasificación.

Si, de conformidad con lo establecido en el apartado 9 de la norma de reconocimiento y valoración nº 8, "Activos financieros", la entidad hubiese reclasificado durante el ejercicio un activo financiero, de forma que éste pase a valorarse al coste o al coste amortizado en lugar de a valor razonable, o viceversa, informará sobre:

Importe reclasificado de cada una de estas categorías; y

El motivo de la reclasificación.

c) Activos financieros entregados en garantía.

La entidad informará del valor contable de los activos financieros entregados en garantía así como de la clase de activos financieros a la que pertenecen.

d) Correcciones por deterioro del valor.

La entidad informará, para cada clase de activo financiero, del movimiento de las cuentas correctoras utilizadas para registrar el deterioro de valor, para lo cual cumplimentará el siguiente estado:

KONTU ZUZENTZAILEETAKO MUGIMENDUA	HASIERAKO SALDOA	BALIO-JAITSIERAK EKITALDIKO KREDITU-NARRIALDURAGATIK	EKITALDIKO KREDITU-NARRIDURA LEHENGORATZEA	AMAIERAKO SALDOA
AKTIBO FINANTZARIO MOTAK				
<b>Epe luzeko aktibo finantzarioak</b>				
Inbertsioak ondarean				
Zorra adierazten duten baloreak				
Beste inbertsio batzuk				
<b>Epe motzeko aktibo finantzarioak</b>				
Inbertsioak ondarean				
Zorra adierazten duten baloreak				
Beste inbertsio batzuk				

MOVIMIENTO CUENTAS CORRECTORAS	SALDO INICIAL	DISMINUCIONES DE VALOR POR DETERIORO CREDITICIO DEL EJERCICIO	REVISIÓN DEL DETERIORO CREDITICIO EN EL EJERCICIO	SALDO FINAL
CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS				
<b>Activos financieros a largo plazo</b>				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de deuda				
Otra inversiones				
<b>Activos financieros a corto plazo</b>				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de deuda				
Otra inversiones				

2. Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuarekin erlazionatutako informazioa.

Erakundeak adierazi beharko ditu:

- a) «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan definitutako aktibo finantzarioen kategorietatik etorritako ekitaldiko emaitza garbiak.
- b) Sarrera finantzarioak, interes-tasa efektiboaren metodoa aplikatuz kalkulatuta.

3. Kanbio-tasaren eta interes-tasaren arriskuei buruzko informazioa.

- a) Kanbio-tasaren arriskua.

Euroa ez den dirua erabiliz egindako inbertsio finantzarioei buruzko informazioa emango da, diru motaren arabera sailkatuta, eta honako formatu hau erabilita:

2. Información relacionada con la cuenta del resultado económico-patrimonial.

La entidad informará sobre:

- a) Los resultados del ejercicio netos procedentes de las distintas categorías de activos financieros definidas en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, "Activos financieros".
- b) Los ingresos financieros calculados por aplicación del método del tipo de interés efectivo.

3. Información sobre los riesgos de tipo de cambio y de tipo de interés.

- a) Riesgo de tipo de cambio.

Se informará sobre las inversiones financieras en moneda distinta del euro, agrupadas por monedas, según el siguiente formato:

DIRUAK	INBERTSIOAK ONDAREAN	ZORRA ADIERAZTEN DUTEN BALOREAK	BESTALAKO INBERTSIOAK	GUZTIZKOA
GUZTIZKOA				
EUROA EZ DEN DIRUAN EGINDAKO INBERTSIOEN EHUNEKOA INBERTSIO GUZTIEN GAINEAN				

MONEDAS	INVERSIONES EN PATRIMONIO	VALORES REPRESENTATIVOS DE LA DEUDA	OTRAS INVERSIONES	TOTAL
TOTAL				
% INVERSIONES EN MONEDA DISTINTA DEL EURO SOBRE INVERSIONES TOTALES				

b) Interes-tasaren arriskua.

Amortizatutako kostuaren arabera balioesten diren aktibo finantzarioen kasuan, interes-tasa finkoaren eta aldakorraren araberako aktiboen arteko banaketaren inguruan informatuko da, bai kopuru absolututan bai ehunekotan, formatu honen arabera:

b) Riesgo de tipo de interés.

Para los activos financieros que se valoren al coste amortizado, se informará sobre su distribución entre activos a tipo de interés fijo y a tipo variable, en términos absolutos y porcentuales, según el siguiente formato:

	INTERES-TASA	INTERES-TASA FINKOAN	INTERES-TASA ALDAKORREAN	GUZTIZKOA
AKTIBO FINANTZARIO MOTAK				
ZORRA ADIERAZTEN DUTEN BALOREAK				
BESTELAKO AKTIBO FINANTZARIOAK				
ZENBATEKOA GUZTIRA				
INTERES-TASA FINKO EDO ALDAKORREKO AKTIBO FINANTZARIOEN EHUNEKOA GUZTIEN GAINEAN				



TIPO DE INTERÉS	A TIPO INTERÉS FIJO	A TIPO DE INTERÉS VARIABLE	TOTAL
CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS			
VALORES REPRESENTATIVOS DE LA EUDA			
OTROS ACTIVOS FINANCIEROS			
TOTAL IMPORTE			
% DE ACTIVOS FINANCIEROS A TIPO DE INTERÉS FIJO O VARIABLE SOBRE EL TOTAL			

#### 4. Bestelako informazioa:

Aktibo finantzarioei eragiten dien beste edozer informazio esanguratsu.

#### 11. Pasibo finantzarioak.

Pasibo finantzarioei dagokienez, erakundearen ohiko eragiketengatik ordaindu beharreko kontuak (balantzeko pasiboko "Hartzekodunak eta epe luzean ordaindu beharreko beste kontu batzuk" B.IV eta "Hartzekodunak eta epe laburrean ordaindu beharreko beste kontu batzuk" C.IV epigrafeetan sartutakoak) eta estaldura-tresna izendatutako deribatuak salbuetsita, honako informazio hau jasoko da:

##### 1. Zorren egoera eta mugimenduak:

Zor bakoitzaren kasuan 1 a) Kostu amortizatuko zorrak eta 2 a) Arrazoizko balioko zorrak izeneko egoera-orrietan jasotakoa beteko da.

Era berean, balantzeko pasibo finantzarioen sailkapenaren eta «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritako kategorien arteko kontziliazioaren laburpen egoera-orria aurkeztuko da, 1 c) Kategorien araberrako laburpena izeneko egoera-orrian jasotako egiturarekin.

#### 4. Otra información.

Cualquier otra información de carácter sustantivo que afecte a los activos financieros.

#### 11. Pasivos financieros.

Para los pasivos financieros, con excepción de las cuentas a pagar por operaciones habituales de la entidad (las incluidas en los epígrafes B.IV "Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo" y C.IV "Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo" del pasivo del balance) y de los derivados designados instrumentos de cobertura, se incluirá la siguiente información:

##### 1. Situación y movimientos de las deudas.

Para cada deuda se cumplimentará la información requerida en los estados 1 a) Deudas al coste amortizado y 2 a) Deudas a valor razonable.

Asimismo se presentará un estado resumen de la conciliación entre la clasificación de pasivos financieros del balance y las categorías que se establecen en la norma de reconocimiento y valoración nº 9, "Pasivos financieros", que tendrá la estructura que figura en el estado 1 c) Resumen por categorías.





**c) KATEGORIEN ARABERAKO LABURPENA**

MOTAK  KATEGORIAK	EPE LUZEAN						EPE LABURREAN						GUZTIZKOA	
	OBLIGAZIOAK ETA BESTELAKO BALORE NEGOZIAGARRIAK		ZORRAK KREDITU-ERAKUNDEEKIN		BESTELAKO ZORRAK		OBLIGAZIOAK ETA BESTELAKO BALORE NEGOZIAGARRIAK		ZORRAK KREDITU-ERAKUNDEEKIN		BESTELAKO ZORRAK			
	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1
KOSTU AMORTIZATUKO ZORRAK														
ARRAZOIZKO BALIOKO ZORRAK														
GUZTIZKOA														

**c) RESUMEN POR CATEGORÍAS**

CLASES  CATEGORÍAS	LARGO PLAZO						CORTO PLAZO						TOTAL	
	OBLIGACIONES Y OTROS VALORES NEGOCIABLES		DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO		OTRAS DEUDAS		OBLIGACIONES Y OTROS VALORES NEGOCIABLES		DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO		OTRAS DEUDAS			
	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1
DEUDAS A COSTE AMORTIZADO														
DEUDAS A VALOR RAZONABLE														
TOTAL														

2. Kreditu-lineak.

Kreditu-linea bakoitzeko erabilgarri dagoen zenbatekoaren berri emango da, eta adieraziko dira halaber emandako muga, erabilitako zatia eta erabili gabeko zatiaren gaineko komisioa (ehunekoa), betiere formatu honen arabera:

IDENTIFIKAZIOA	EMANDAKO MUGA	ERABILITAKOA	ERABILI GABEKOA	ERABILI GABEKOEN GAINEKO KOMISIOA
GUZTIRA				

2. Líneas de crédito.

Para cada línea de crédito se informará del importe disponible, indicando también el límite concedido, la parte dispuesta, y la comisión, en porcentaje, sobre la parte no dispuesta, según el siguiente formato:

IDENTIFICACIÓN	LÍMITE CONCEDIDO	DISPUESTO	DISPONIBLE	COMISIÓN S/ NO DISPUESTO
TOTAL				

3. Kanbio-tasaren eta interes-tasaren arriskuei buruzko informazioa.

a) Kanbio-tasaren arriskua. Euroa ez den diruan dauden zorrei buruzko informazioa emango da, diru motaren arabera sailkatuta, eta honako formatu hau erabilita:

3. Información sobre los riesgos de tipo de cambio y de tipo de interés.

a) Riesgo de tipo de cambio. Se informará sobre las deudas en moneda distinta del euro, agrupadas por monedas, según el siguiente formato:

DIRUAK	OBLIGAZIOAK ETA BESTELAKO BALORE NEGOZIAGARRIAK	ZORRAK KREDITU-ERAKUNDEEKIN	BESTELAKO ZORRAK	GUZTIZKOA
GUZTIZKOA				
EUROA EZ DEN DIRUAN DAGOEN ZORRAREN EHUNEKOA ZOR GUZTIAREN GAINEAN				

MONEDAS	OBLIGACIONES Y OTROS VALORES NEGOCIABLES	DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO	OTRAS DEUDAS	TOTAL
TOTAL				
% DEUDA EN MONEDA DISTINTA DEL EURO SOBRE DEUDA TOTAL				

b) Interes tasaren arriskua. Kostu amortizatuko pasibo finantzarioen kasuan, interes tasa finkoaren eta aldakorren araberako pasiboen arteko banaketaren inguruan informatuko da, bai kopuru absolututan bai ehunekotan, formatu honen arabera:

b) Riesgo de tipo de interés. Para los pasivos financieros a coste amortizado, se informará sobre su distribución entre pasivos a tipo de interés fijo y a tipo variable, en términos absolutos y porcentuales, según el siguiente formato:

INTERES-TASA	INTERES-TASA FINKOAN	INTERES-TASA ALDAKORREAN	GUZTIZKOA
PASIBO FINANTZARIO MOTAK			
OBLIGAZIOAK ETA BESTELAKO BALORE NEGOZIAGARRIAK			
ZORRAK KREDITU-ERAKUNDEEKIN			
BESTELAKO ZORRAK			
ZENBATEKOA GUZTIRA			
INTERES-TASA FINKO EDO ALDAKORREKO PASIBO FINANTZARIOEN EHUNEKOA GUZTIEN GAINEAN			

TIPO DE INTERÉS	A TIPO INTERÉS FIJO	A TIPO DE INTERÉS VARIABLE	TOTAL
CLASES DE PASIVOS FINANCIEROS			
OBLIGACIONES Y OTROS VAL. NEGOCIABLES			
DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO			
OTRAS DEUDAS			
TOTAL IMPORTE			
% DE PASIVOS FINANCIEROS A TIPO DE INTERÉS FIJO O VARIABLE SOBRE EL TOTAL			

4. Abalak eta emandako beste berme batzuk.

a) Emandako abal bakoitzeko, taldeko eta talde anitzeko erakundeei nahiz elkartuei emandakoak gainerakoetatik bereizita, informazioa emango da abala eman den egunari, epemugari eta bermatutako

4. Auales y otras garantías concedidas.

a) Para cada aval concedido, distinguiendo los concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas del resto, se informará de la fecha de concesión del aval, de la fecha de su vencimiento, de su

gehieneko zenbatekoari buruz, ekitaldian zer bilakaera izan duen zehaztuko da, eta zein izan diren egindako hornidura garbiak (hornidurak ken lehengoratzek), alboko taulako xehetasunen arabera.

- b) Urtean gauzatutako abal bakoitzeko, taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkienak gainerakoetatik bereizita, informazioa emango da gauzatzeagatik egindako ordainketei buruz, eta zer aurrekontu-aplikaziori (edo aurrekontuz besteko kontzepturi) egotzi zaizkien adieraziko da, alboko taulako xehetasunen arabera.
- c) Era berean, jakinaraziko da zer zenbateko jaso dituen erakundeak ekitaldian zehar urtean edo aurreko urteetan gauzatutako abalen ondorioz, hala nola zer aurrekontu-aplikaziori (edo aurrekontuz besteko kontzepturi) egotzi zaizkien, eta taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkienak gainerakoetatik bereiziko dira, alboko taulako xehetasunen arabera.

Abalantzako informazio bera aurkeztuko da kontabilitate-erakundeak emandako beste berme batzuei dagokienez.

finalidad, del importe máximo garantizado, detallando su evolución durante el ejercicio, y de las provisiones netas (dotaciones menos reversiones) que se hayan dotado, de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

- b) Para cada aval ejecutado en el año, distinguiendo los relativos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas del resto, se informará de los pagos efectuados por razón de la ejecución, indicando las aplicaciones presupuestarias (o conceptos no presupuestarios) a que se hubieran imputado, de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.
- c) Asimismo, se informará de las cantidades percibidas por la entidad durante el ejercicio como consecuencia de avales ejecutados en el año o en años anteriores, y de las aplicaciones presupuestarias (o conceptos no presupuestarios) a las que se hubieran imputado, distinguiendo las relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas del resto, de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

La misma información que para los avales se presentará en relación con otras garantías que hubiera concedido la entidad contable.





**b) BALIATUTAKO ABALAK**

ABALAREN IDENTIFIKAZIOA	ABALATUTAKO ERAKUNDEA		ABALA EMANDAKO EGUNA	ABALAREN EPEMUGA- DATA	ABALAREN XEDEA	EKITALDIAN BALIOGABETUTAKO ABALAK	AURREKONTU-APLIKAZIOA	AURREKONTUZKOA EZ DEN KONTZEPTUA
	IFZ	IZENA						
TALDEKO ETA TALDE ANITZEKO ERAKUNDEEN NAHIZ ELKARTUEN GUZTIZKO PARTZIALA								
BESTE ERAKUNDE BATZUEN GUZTIZKO PARTZIALA								
GUZTIZKOA								

**b) AVALES EJECUTADOS**

IDENTIFICACIÓN AVAL	ENTIDAD AVALADA		FECHA CONCESIÓN AVAL	FECHA VENCIMIENTO AVAL	FINALIDAD AVAL	AVALES CANCELADOS EN EL EJERCICIO POR EJECUCION	APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	CONCEPTO NO PRESUPUESTARIO
	NIF	DENOMINACIÓN						
SUBTOTAL ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS								
SUBTOTAL OTRAS ENTIDADES								
TOTAL								

**c) ITZULITAKO ABALAK**

BALIATZE-URTEA	EKITALDIAN ITZULITAKO ZENBATEKOA	AURREKONTU- APLIKAZIOA	AURREKONTUZKOA EZ DEN KONTZEPTUA
TALDEKO ETA TALDE ANITZEKO ERAKUNDEEN NAHIZ ELKARTUEN GUZTIZKO PARTZIALA			
BESTE ERAKUNDE BATZUEN GUZTIZKO PARTZIALA			
GUZTIZKOA			

**c) AVALES REINTEGRADOS**

AÑO DE EJECUCIÓN	IMPORTE REINTEGRADO EN EL EJERCIO	APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	CONCEPTO NO PRESUPUESTARIO
SUBTOTAL ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS			
SUBTOTAL OTRAS ENTIDADES			
TOTAL			

5. Bestelako informazioa:
- Zorren zenbatekoa berme errealarekin.
  - Ekitaldian zehar ordaindu ez diren zorrak, eta ez ordaintzearen egoera urteko kontuak formulatu diren datan.
  - Ez ordaintzeaz bestelako egoera batzuk, mailegu-emaileari aurrez ordaintzeko eskatzeko eskubidea ematen diotenak.
  - Ekitaldiaren itxieran pasibo diren deribatu finantzarioak, kontabilitate-estaldura ezartzen ez zaienak, deribatutako tresna zergatik mantentzen den azalduz.
  - Pasibo finantzarioei eragiten dien beste edozein informazio erreal.

## 12. Kontabilitate-estaldurak.

«Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-araua aplikagarri den eragiketa bakoitzeko, honako informazio hau aurkeztuko da:

- Estaldura-tresnaren, estalitako partidaren eta estali diren arriskuaren izaeraren deskripzio zehatza.
- Kontabilitate-estaldurak ezartzeko baldintzak betetzen direla erakusten duen justifikazioa.
- Estaldura-tresnaren kontabilitate-balioa ekitaldiaren hasieran eta amaieran.
- Estalitako arriskuaren ondorioz sortutako estalitako partidaren aldaketek ondorengo ekitaldiei eragiten dien estalduren kasuan, ondokoaren berri emango da:

Ekitaldian zehar ondare garbian (parte eraginkorra), eta hala badagokio, ondarearen emaitza ekonomikoan (parte ez eraginkorra) aintzatetsi diren estaldura-tresnen balio-aldaketak.

Ekitaldian zehar ondare garbitik murriztu den zenbatekoa, ondarearen emaitza ekonomikoari egotzi zaion edo estalitako partidaren hasierako balioan txertatu den zehaztuz. Lehen kasuan erregistratu den partidak adieraziko dira.

Ekitaldiaren itxieran ondarearen emaitza

5. Otra información:
- El importe de las deudas con garantía real.
  - Deudas impagadas durante el ejercicio y situación del impago a la fecha de formulación de las cuentas anuales.
  - Otras situaciones distintas del impago que hayan otorgado al prestamista el derecho a reclamar el pago anticipado.
  - Derivados financieros que al cierre del ejercicio sean pasivos a los que no se aplique la contabilidad de coberturas, indicando los motivos por los que se mantiene el instrumento derivado.
  - Cualquier otra información de carácter sustantivo que afecte a los pasivos financieros.

## 12. Coberturas contables.

Para cada operación a la que sea aplicable la norma de reconocimiento y valoración nº 10, "Coberturas contables" se presentará la siguiente información:

- Descripción detallada del instrumento de cobertura, de la partida cubierta y de la naturaleza de los riesgos que han sido cubiertos.
- Justificación de que se siguen cumpliendo los requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas.
- Valor contable del instrumento de cobertura al inicio y al cierre del ejercicio.
- Para las coberturas en las que las variaciones en la partida cubierta debidas al riesgo cubierto afecten al resultado de ejercicios posteriores, se informará de:

Variaciones de valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido durante el ejercicio en el patrimonio neto (parte eficaz) y, en su caso, en la cuenta del resultado económico patrimonial (parte ineficaz).

Importe que se haya reducido del patrimonio neto durante el ejercicio, detallando si se ha imputado a la cuenta del resultado económico patrimonial o se ha incluido en el valor inicial de la partida cubierta, indicando en el primer caso las partidas en las que se han registrado.

Importes reconocidos en el patrimonio neto

ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora transferitzeko dauden ondare garbian aintzatetsitako zenbatekoak eta transferentzia hori egitea espero den ekitaldiak.

5. Estalitako arriskuaren ondorioz sortutako estalitako partidaren aldaketek ekitaldiko emaitzari eragiten dioten estalduren kasuan, ekonomikoaren kontuari egotzitako estalitako arriskuari atxikitzeko modukoak izango dira. estaldura-tresnaren balio-aldaketen zenbatekoaren eta estalitako partidaren balio-aldaketen zenbatekoaren berri emango da. Zenbateko horiek ekitaldiko ondarearen emaitza
6. Estaldura-kontabilitatea eten duten eragiketak, arrazoia adieraziz.

### **13. Beste erakunde batzuetarako eraikitako edo eskuratutako aktiboak eta beste izakin batzuk.**

Balantzeko partida-mailan, honako hauek jakinaraziko dira:

1. Izakinen narriaduragatiko balioespen-zuzenketak egiteko arrazoi izandako zirkunstantziak, eta, hala egokituz gero, ekitaldian aintzatetsitako zuzenketa horien lehengoratzeari, hala nola zenbatekoa.
2. Ekitaldian zehar, hala egokituz gero, aribideko obretan edo urtebetetik gorako ekoizpen-zikloko beste izakin batzuetan kapitalizatutako kostuen zenbatekoa.
3. Mugak obren eta beste izakin batzuen baliagarritasunean, bermeen, pignorazioen, fidantzen eta antzeko beste arrazoi batzuen ondorioz, zer partidari eragiten dioten, zer zenbateko duten eta zer denbora-proiektzio duten adierazita.
4. Funtsezko edozein zirkunstantzia, eragina badu beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboen eta gainerako izakinen titulartasunean, baliagarritasunean edo balioespenean.

### **14. Atzerri-dirua.**

Adierazi beharko dira:

1. Atzerri-diruan izendatutako aktibo eta pasiboko elementuen zenbateko osoa, balantzeko partidaren arabera.

que, al cierre del ejercicio, estén pendientes de traspasar a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta y los ejercicios en los cuales se espera realizar dicho traspaso.

5. Para las coberturas en las que las variaciones en la partida cubierta debidas al riesgo cubierto afectan al resultado del ejercicio, se informará sobre el importe de las variaciones de valor del instrumento de cobertura y el importe de las variaciones de valor de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto imputadas a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.
6. Operaciones para las que se ha interrumpido la contabilidad de coberturas, indicando su causa.

### **13. Activos construidos o adquiridos para otras entidades y otras existencias.**

Se informará a nivel de partida de balance sobre:

1. Circunstancias que han motivado las correcciones valorativas por deterioro de las existencias y, en su caso, la reversión de dichas correcciones, reconocidas en el ejercicio, así como su importe.
2. Importe de los costes capitalizados en su caso durante el ejercicio en las obras en curso o en otras existencias de ciclo de producción superior al año.
3. Limitaciones en la disponibilidad de las obras y otras existencias por garantías, pignoraciones, fianzas y otras razones análogas, indicando las partidas a que afectan, su importe y proyección temporal.
4. Cualquier circunstancia de carácter sustantivo que afecte a la titularidad, disponibilidad o valoración de los activos construidos o adquiridos para otras entidades y resto de existencias.

### **14. Moneda extranjera.**

Se informará sobre:

1. Importe global, a nivel de partida del balance, de los elementos de activo y pasivo denominados en moneda extranjera.

2. Ekitaldiko emaitzan aintzatetsitako kanbio-diferentzien zenbatekoa. Bereizita aurkeztuko dira, batetik epealdian zehar likidatu diren transakzioetatik eratorritakoak, eta bestetik, bizirik daudenak edo ekitaldiaren itxieran mugaeguneratzeko zain daudenak, emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioan balioesten diren aktibo eta pasibo finantzarioetatik eratorritakoak izan ezik.

### **15. Transferentziak, diru-laguntzak eta beste sarrera eta gastu batzuk.**

Adierazi beharko dira:

1. Jasotako transferentzien eta diru-laguntzen zenbatekoa eta ezaugarriak, zenbatekoa garrantzitsua izanez gero, hala nola diru-laguntzak jasotzeko eta baliatzeko ezarritako baldintzak bete diren ala ez, emaitzetara egozteko irizpidea eta egotzitako zenbatekoak.
2. Zenbateko esanguratsua duten emandako transferentzien eta diru-laguntzen zenbatekoa eta ezaugarriak. Gainera, honako informazio hau emango da:
  - a) Egitean edo ematean oinarri izan den araudia.
  - b) Ekitaldian aintzatetsitako obligazioen zenbatekoa.
  - c) Erakunde hartzailea identifikatzen duten datuak.

Emandako diru-laguntzei buruzko informazio hau gehituko da:
  - d) Xedea.
  - e) Ekitaldian baldintzak edo eskakizunak ez betetzeagatik gertatutako itzulketak, ez-betetzearen zergatia azalduta.

### **16. Hornidurak eta kontingentziak.**

2. Importe de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado del ejercicio, presentando por separado las que provienen de transacciones que se han liquidado a lo largo del periodo de las que están vivas o pendientes de vencimiento a la fecha de cierre del ejercicio, con excepción de las procedentes de los activos y pasivos financieros que se valoren al valor razonable con cambios en resultados.

### **15. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.**

Se informará sobre:

1. Importe y características de las transferencias y subvenciones recibidas, cuyo importe sea significativo, así como sobre el cumplimiento o incumplimiento de las condiciones impuestas para la percepción y disfrute de las subvenciones, el criterio de imputación a resultados y los importes imputados.
2. Importe y características de las transferencias y subvenciones concedidas, cuyo importe sea significativo. Además se facilitará la siguiente información:
  - a) Normativa con base en la cual se han efectuado o concedido.
  - b) Importe de las obligaciones reconocidas durante el ejercicio.
  - c) Datos identificativos de la entidad receptora.

Se añadirá la siguiente información con respecto a las subvenciones concedidas:
  - d) Finalidad.
  - e) Reintegros que se hubiesen producido durante el ejercicio por incumplimiento de condiciones o requisitos, con especificación de su causa.

3. Cualquier circunstancia de carácter sustantivo que afecte a los ingresos o a los gastos de la entidad. En particular, las entidades que construyan o adquieran activos para otros entes públicos informarán de los ingresos asociados al contrato o acuerdo de construcción o adquisición, cuyo importe sea significativo, indicando al menos su importe y características, así como el cumplimiento o incumplimiento de las condiciones impuestas para su obtención.

### **16. Provisiones y contingencias.**

1. Balantzean aintzatetsitako hornidura bakoitzarentzat, abalei eta emandako beste berme batzuei dagozkientzat salbu, ondokoa adierazi beharko da:

a) Balantzeko epigrafe bakoitzak ekitaldian izan duen mugimenduaren analisia, honako hauek zehaztuta:

Hasierako saldoa

Handitzeak

Gutxitzeak

Amaierako saldoa

b) Denboraren joanagatik deskontu-tasara eguneratutako saldoetan ekitaldian zehar izandako gorakada, hala nola edozein aldaketak deskontu-tasan izan ahal izan duen eragina.

c) Onartutako obligazioaren izaera, hala nola obligazioari aurre egiteko aurreikusitako egutegia.

d) Kasuan kasuko zenbatekoak balioztatzeko aplikatutako zenbatespenak eta kalkulu-prozedurak, eta zenbatespen horietan ager daitezkeen zalantzak. Egin behar izan diren doikuntzak justifikatu egingo dira, hala egokituz gero.

e) Edozein errenboltso-eskubideren zenbatekoak, eskubide horiengatik balantzean aintzatetsitako kopuruak adierazita, hala egokituz gero.

2. Pasibo kontingente bakoitzarentzat, abalei eta emandako beste berme batzuei loturikoen kasuan izan ezik, honako hau adieraziko da, non eta ez diren baliabide gutxi ateratzen:

a) Izaeraren azalpen laburra.

b) Eboluzio aurreikusgarria, eta zer faktoreren baitan dagoen.

c) Inoiz, salbuespenez, horniduraren bat balantzean ezin izan bada erregistratu, ezin izan delako fidagarritasunez balioetsi, balioespen hori zergatik ezin den egin azalduko da, aurrekoaz gain.

3. Aktibo kontingente mota bakoitzaren kasuan ondokoa adieraziko da:

a) Izaeraren azalpen laburra.

1. Para cada provisión reconocida en el balance, salvo las relativas a avales y otras garantías concedidas, deberá indicarse:

a) Análisis del movimiento de cada epígrafe del balance durante el ejercicio, indicando:

Saldo inicial

Aumentos

Disminuciones

Saldo final

b) Aumento durante el ejercicio, en los saldos actualizados al tipo de descuento por causa del paso del tiempo, así como el efecto que haya podido tener cualquier cambio en el tipo de descuento.

c) Naturaleza de la obligación asumida, así como el calendario previsto para hacer frente a la obligación.

d) Estimaciones y procedimientos de cálculo aplicados para la valoración de los correspondientes importes y las incertidumbres que pudieran aparecer en dichas estimaciones. Se justificarán, en su caso, los ajustes que haya procedido realizar.

e) Importes de cualquier derecho de reembolso, señalando las cantidades que, en su caso, se hayan reconocido en el balance por esos derechos.

2. A menos que sea remota la salida de recursos, para cada tipo de pasivo contingente, salvo los relativos a avales y otras garantías concedidas, se indicará:

a) Una breve descripción de su naturaleza.

b) Evolución previsible, así como los factores de los que depende.

c) En el caso excepcional en que una provisión no se haya podido registrar en el balance debido a que no puede ser valorada de forma fiable, adicionalmente, se explicarán los motivos por los que no se puede hacer dicha valoración.

3. Para cada tipo de activo contingente se indicará:

a) Una breve descripción de su naturaleza.

- b) Eboluzio aurreikusgarria, eta zer faktoreen baitan dagoen.

### **17. Ingurumenari buruzko informazioa.**

Adierazi beharko dira:

1. Ekitaldian "Ingurumena" 17 gastu-politikako programa multzo bakoitzaren kontura aintzatetsitako obligazioak.
2. Ingurumen-arrazoiengatik tributu propioei eragiten dieten zerga-onuren zenbatekoa.

### **18. Salgai dauden aktiboak.**

Zenbateko esanguratsua duten aktibo salgarrien deskripzio zehatza egingo da, zenbateko hori adierazita.

### **19. Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuaren aurkezpena jardueraka.**

Erakundeak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua aurkeztu ahalko du, berorretan sartutako gastu ekonomikoak jardueraka sailkatuta.

Informazio hori egiteko, honako arau hauek kontuan hartuko dira:

- a) Guztizko sarrerak hiru kategoría hauetan sailkatuko dira:

Gestio arrunteko sarrerak.

Sarrera finantzarioak

Bestelako diru-sarrerak.

- b) Gastuak aurkezteko, aurrekontu-gastuak eta aurrekontuzkoak ez direnak bereizi beharko dira:

Aurrekontu-gastuak dagozkien aurrekontuko programa multzoetan banatuta aurkeztuko dira:

Ekitaldiko aurrekontu-gastu ez diren gastuak programa multzoen artean banatuko dira, gastu horiek programa multzo bakoitzarekin lotzen dituzten irizpide objektiboak kontuan hartuta, edo, horrelako irizpiderik ez badago, programa multzoetako bakoitzak aldi berean aurrekontu-gastu den gastu osoan zer proportzio duen kontuan hartuta.

Ondarean jardueren arabera izandako emaitza

- b) Evolución previsible, así como los factores de los que depende.

### **17. Información sobre medio ambiente.**

Se informará sobre:

1. Las obligaciones reconocidas en el ejercicio con cargo a cada grupo de programas de la política de gasto 17, "Medio Ambiente".
2. Importe de los beneficios fiscales por razones medioambientales que afecten a los tributos propios.

### **18. Activos en estado de venta.**

Se facilitará una descripción detallada de los activos en estado de venta cuando su importe sea significativo, indicando su importe.

### **19. Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.**

La entidad podrá presentar la cuenta del resultado económico patrimonial clasificando los gastos económicos incluidos en la misma por actividades.

Para la elaboración de esta información se tendrán en cuenta las siguientes normas:

- a) Los ingresos totales se agruparán en las tres categorías siguientes:

Ingresos de gestión ordinaria.

Ingresos financieros.

Otros ingresos.

- b) Para la presentación de los gastos habrá que distinguir entre gastos que constituyan a su vez gastos presupuestarios y gastos que no sean gastos presupuestarios:

Los gastos que a su vez constituyan gastos presupuestarios se presentarán distribuidos entre los grupos de programas presupuestarios a que correspondan.

Los gastos que no constituyan gastos presupuestarios del ejercicio se distribuirán entre los grupos de programas en función de criterios objetivos que relacionen dichos gastos con cada grupo de programas o, en ausencia de dichos criterios, en la proporción que, sobre el gasto total que constituya a su vez gasto presupuestario, sponga cada uno de los grupos de programas.

La información de la cuenta del resultado

ekonomikoaren kontuari buruzko informazioa honela egituratuko da:

económico patrimonial por actividades se estructurará de acuerdo con el siguiente modelo:

GASTUAK (PROGRAMA MULTZOAK)	20XX(E)KO EKITALDIA	20XX-1-EKO EKITALDIA	SARRERAK	20XX(E)KO EKITALDIA	20XX-1-EKO EKITALDIA
			- Gestio arrunteko sarrerak - Sarrera finantzarioak - Bestelako sarrerak		
GUZTIZKOA			GUZTIZKOA		

GASTOS (GRUPO DE PROGRAMAS)	EJERCICIO 20XX	EJERCICIO 20XX-1	INGRESOS	EJERCICIO 20XX	EJERCICIO 20XX-1
			- Ingresos de gestión ordinaria - Ingresos financieros - Otros ingresos		
TOTAL			TOTAL		

## 20. Aurrekontuzkoak ez diren diruzaintzako eragiketak

Aurrekontuzkoak ez diren diruzaintzako eragiketen berri emango da, baldin eta ondorengo hauen sorrera edo iraungitzea eragin den ekitaldian zehar egindako eragiketak barne hartzen badituzte:

Zordunak eta hartzekodunak, erakundearen aurrekontura egotzi behar ez direnak, erakundearentzat indarrean den araudiarekin bat, ez sortzen direnean, ez mugaeguneratzen direnean.

Behin betiko aplikatzeko dauden kobrantzak eta ordainketak adierazten dituzten partidak, aurrekontuzko eragiketengatik zein aurrekontuzkoak ez direnengatik.

Informazio hau ondoko egoera-orriek osatuko dute:

1. Aurrekontuzkoak ez diren zordunen egoera-orria.
2. Aurrekontuzkoak ez diren hartzekodunen egoera-orria.
3. Aplikatzeko dauden partiden egoera-orria:
  - a) Aplikatzeko dauden kobrantzak.
  - b) Aplikatzeko dauden ordainketak.

## 20. Operaciones no presupuestarias de tesorería.

Se informará sobre las operaciones no presupuestarias de tesorería que comprenden aquellas operaciones realizadas durante el ejercicio que hayan dado lugar al nacimiento o extinción de:

Deudores y acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente para la entidad, no deban imputarse al presupuesto de la misma, ni en el momento de su nacimiento ni en el de su vencimiento.

Partidas representativas de cobros y pagos pendientes de aplicación definitiva, tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias.

Esta información se compondrá de los siguientes estados:

1. Estado de deudores no presupuestarios.
2. Estado de acreedores no presupuestarios.
3. Estado de partidas pendientes de aplicación:
  - a) Cobros pendientes de aplicación.
  - b) Pagos pendientes de aplicación.



Egoera-orri horietan, garatzen diren aurrekontuz besteko eragiketen kontzeptuei eta kontuei dagokienez, ekitaldian egindakoen xehetasunak aurkeztuko dira, eta izandako egoera eta mugimenduak adieraziko dira, kasuan kasuko ondoko taulen arabera.

En dichos estados se presentará para las distintas cuentas y conceptos de operaciones no presupuestarias en que se desarrollen, el detalle de las realizadas en el ejercicio, mostrando su situación y movimientos, de acuerdo con los cuadros adjuntos correspondientes.

## AURREKONTUZKOAK EZ DIREN DIRUZAINZAKO ERAGIKETAK

### 1. AURREKONTUZKOAK EZ DIREN ZORDUNEN EGOERA-ORRIA

KONTUA	KONTZEPTUA		SALDOA URTARRILAREN 1-EAN	ALDAKETAK HASIERAKO SALDOA	EKITALDIAN EGINDAKO ZORDUNKETAK	ZORDUNAK GUZTIRA	EKITALDIAN EGINDAKO ORDAINKETAK	ABENDUAREN 31-N KOBRAZKEKO DAUDEN ZORRAK
	KODEA	DESKRIBAPENA						
<b>KONTUA GUZTIRA</b>								
<b>KONTUA GUZTIRA</b>								
<b>GUZTIZKOA</b>								

## OPERACIONES NO PRESUPUESTARIAS DE TESORERÍA

### 1. ESTADO DE DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS

CUENTA	CONCEPTO		SALDO A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	CARGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEUDORES	ABONOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	DEUDORES PENDIENTES DE COBRO A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
<b>TOTAL CUENTA</b>								
<b>TOTAL CUENTA</b>								
<b>TOTAL</b>								

## 2. AUREKONTUZKOAK EZ DIREN HARTZEKODUNEN EGOERA-ORRIA

KONTUA	KONTZEPTUA		SALDOA URTARRILAREN 1-EAN	ALDAKETAK HASIERAKO SALDOA	EKITALDIAN EGINDAKO ORDAINKETAK	HARTZEKODUNAK GUZTIRA	EKITALDIAN EGINDAKO ZORDUNKETAK	ABENDUAREN 31-N ORDAINTZEKO DAUDEN HARTZEKODUNAK
	KODEA	DESKRIBAPENA						
<b>KONTUA GUZTIRA</b>								
<b>KONTUA GUZTIRA</b>								
<b>GUZTIZKOA</b>								

## 2. ESTADO DE ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS

CUENTA	CONCEPTO		SALDO A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	ABONOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL ACREEDORES	CARGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	ACREEDORES PENDIENTES DE PAGO A 31DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
<b>TOTAL CUENTA</b>								
<b>TOTAL CUENTA</b>								
<b>TOTAL</b>								

## 3. APLIKATZEKO DAUDEN PARTIDEN EGOERA-ORRIA

### a) APLIKATZEKO DAUDEN KOBRANTZAK

KONTUA	KONTZEPTUA		URTARRILAREN 1-EAN APLIKATZEKO DAUDEN KOBANTZAK	HASIERAKO SALDOAREN ALDAKETAK	EKITALDIAN EGINDAKO KOBANTZAK	APLIKATU GABE DAUDEN KOBANTZAK	EKITALDIAN APLIKATUTAKO KOBANTZAK	ABENDUAREN 31-N APLIKATZEKO DAUDEN KOBANTZAK
	KODEA	DESKRIBAPENA						
<b>KONTUA GUZTIRA</b>								
<b>KONTUA GUZTIRA</b>								
<b>GUZTIZKOA</b>								

### 3. ESTADO DE PARTIDAS PENDIENTES DE APLICACIÓN

#### a) COBROS PENDIENTES DE APLICACIÓN

CUENTA	CONCEPTO		COBROS PENDIENTES DE APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	COBROS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL COBROS PENDIENTES APLICACIÓN	COBROS APLICADOS EN EL EJERCICIO	COBROS PENDIENTES APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
<b>TOTAL CUENTA</b>								
<b>TOTAL CUENTA</b>								
<b>TOTAL</b>								

#### b) APLIKATZEKO DAUDEN ORDAINKETAK

KONTUA	KONTZEPTUA		URTARRILAREN 1-EAN APLIKATZEKO DAUDEN ORDAINKETAK	HASIERAKO SALDOAREN ALDAKETAK	EKITALDIAN EGINDAKO ORDAINKETAK	APLIKATU GABE DAUDEN ORDAINKETAK	EKITALDIAN APLIKATUTAKO ORDAINKETAK	ABENDUAREN 31-N APLIKATZEKO DAUDEN ORDAINKETAK
	KODEA	DESKRIBAPENA						
<b>KONTUA GUZTIRA</b>								
<b>KONTUA GUZTIRA</b>								
<b>GUZTIZKOA</b>								

#### b) PAGOS PENDIENTES DE APLICACIÓN

CUENTA	CONCEPTO		PAGOS PENDIENTES DE APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	PAGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL PAGOS PENDIENTES APLICACIÓN	PAGOS APLICADOS EN EL EJERCICIO	PAGOS PENDIENTES APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
<b>TOTAL CUENTA</b>								
<b>TOTAL CUENTA</b>								
<b>TOTAL</b>								



## CONTRATACIÓN ADMINISTRATIVA. PROCEDIMIENTOS DE ADJUDICACIÓN

TIPO DE CONTRATO	PROCEDIMIENTO ABIERTO			PROCEDIMIENTO RESTRINGIDO			PROCEDIMIENTO NEGOCIADO			DIÁLOGO COMPETITIVO	ADJUDICACIÓN DIRECTA	TOTAL
	MÚLTIPLO CRITERIO	ÚNICO CRITERIO	TOTAL	MÚLTIPLO CRITERIO	ÚNICO CRITERIO	TOTAL	CON PUBLICIDAD	SIN PUBLICIDAD	TOTAL			
De obras												
De suministro												
Patrimoniales												
De gestión de servicios públicos												
De servicios												
De concesión de obra pública												
De colaboración entre el sector público y el sector privado												
De carácter administrativo especial												
Otros												
<b>TOTAL</b>												

### 22. Gordailuan jasotako baloreak.

Gordailututako baloreen kontabilitate-erregistroa egiteko kontzeptu bakoitzeko, balore horien artean egonda abalak eta kauzio-aseguruak, informazioa emango da alboko taulako xehetasunekin.

### 22. Valores recibidos en depósito.

Se informará, para cada uno de los conceptos mediante los que se registren contablemente los valores depositados, dentro de los cuales se incluyen los avales y seguros de caución recibidos, con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

## GORDAILUAN JASOTAKO BALOREEN EGOERA-ORRIA

KONTZEPTUA		SALDOA URTARRILAREN 1-EAN	HASIERAKO SALDOAREN ALDAKETAK	EKITALDIAN JASOTAKO GORDAILUAK	JASOTAKO GORDAILUAK GUZTIRA	BALIOGABETUTAKO GORDAILUAK	ABENDUAREN 31-N ITZULI GABE DAUDEN GORDAILUAK
KODEA	DESKRIBAPENA						
GUZTIZKOA							



**EJERCICIO CORRIENTE  
PRESUPUESTO DE GASTOS**

**a) MODIFICACIONES DE CRÉDITO**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	CRÉDITOS ADICIONALES	RÉGIMEN CONVENIOS	TRANSFERENCIAS DE CRÉDITO		INCORPORACIONES DE REMANENTES DE CRÉDITO	HABILITACIONES DE CRÉDITOS	BAJAS POR ANULACIÓN	TOTAL MODIFICACIONES
				POSITIVAS	NEGATIVAS				
TOTAL									

**b) Kreditu-gerakinak.**

Kreditu-gerakinei buruzko informazioa, alboko taulako xehetasunekin.

**b) Remanentes de crédito.**

Información sobre los remanentes de crédito de acuerdo con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

**URTEKO EKITALDIA  
GASTUEN AURREKONTUA**

**b) KREDITU-GERAKINAK**

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	KONPROMETITUTAKO GERAKINAK			KONPROMETITU GABEKO GERAKINAK		
		TXERTAGARRIAK	TXERTAEZINAK	GUZTIZKOA	TXERTAGARRIAK	TXERTAEZINAK	GUZTIZKOA
GUZTIZKOA							

**EJERCICIO CORRIENTE  
PRESUPUESTO DE GASTOS**

**b) REMANENTES DE CRÉDITO**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	REMANENTES COMPROMETIDOS			REMANENTES NO COMPROMETIDOS		
		INCORPORABLES	NO INCORPORABLES	TOTAL	INCORPORABLES	NO INCORPORABLES	TOTAL
TOTAL							

**c) Aurrekontuan aplikatzeko dauden eragiketengatiko hartzekodunak.**

Egindako gastu bakoitzari buruzko informazioa, honako hauek adierazita:

Gastuaren deskribapena.

Egotzi beharko zatekeen aurrekontu-aplikazioa.

Urtarrilaren 1ean aplikatzeko dauden obligazioen zenbatekoa.

Urtean sortu eta aurrekontuan aplikatzeko dauden obligazioen zenbatekoa (abonuak); hau da, aurrekontuan aplikatzeko dauden eta ekitaldian "Aurrekontuan aplikatzeko dauden eragiketengatiko hartzekodunak" 413 kontuan erregistratu diren obligazioak.

Aplikatzeko dauden eta ekitaldiko aurrekontuan egotzita dauden obligazioen zenbatekoa, ekitaldikoak izan edo aurreko ekitaldietakoak (zordunketak).

Abenduaren 31n aplikatzeko dauden obligazioen zenbatekoa.

Abenduaren 31n aplikatzeko dauden obligazioen zenbatekotik egun horretan ordainduta dagoena.

Oharpenak. Gutxienez, adieraziko da kontua egiteko unean gauzatuta dagoen ekitaldiko aurrekontuan egin beharreko aplikazioa, eta urtarrilaren 1ean aplikatzeko dagoen zenbatekoa ez bada aurreko urteko abenduaren 31n aplikatzeko zegoena, horren zergatia azalduko da.

**c) Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.**

Información de cada gasto efectuado indicando:

Descripción del gasto.

Aplicación presupuestaria a la que debiera de haberse imputado.

Importe de las obligaciones pendientes de aplicar a 1 de enero.

Importe de las obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto surgidas en el año (abonos), es decir, obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto registradas en la cuenta 413 "Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto" en el ejercicio.

Importe de las obligaciones pendientes de aplicar imputadas al presupuesto del ejercicio, ya procedan del propio ejercicio o de ejercicios anteriores (cargos).

Importe de las obligaciones pendientes de aplicar a 31 de diciembre.

Importe de las obligaciones pendientes de aplicar a 31 de diciembre que estuviera pagado a dicha fecha.

Observaciones. Al menos, se indicará si en el momento de elaboración de la cuenta ya se ha realizado la aplicación al presupuesto del ejercicio y se explicará la causa en caso de que el importe pendiente de aplicar a 1 de enero no coincida con el pendiente de aplicar a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior.



**URTEKO EKITALDIA**  
**GASTUEN AURREKONTUA**

**c) AURREKONTUAN APLIKATZEKO DAUDEN ERAGIKETENGATIKO HARTZEKODUNAK**

GASTUAREN DESKRIBAPENA		AURREKONTU APLIKAZIOA	AURREKONTUAN APLIKATZEKO DAGOEN ZENBATEKOA				ABENDUAREN 31-N ORDAINDUTAKO ZENBATEKOA	OHARRAK
KODEA	IZENA		URTARRILAREN 1-EAN	ABONUAK	ZORDUNKETAK	ABENDUAREN 31-N		
GUZTIZKOA								

**EJERCICIO CORRIENTE**  
**PRESUPUESTO DE GASTOS**

**c) ACREEDORES POR OPERACIONES PENDIENTES DE APLICAR A PRESUPUESTO**

DESCRIPCIÓN DEL GASTO		APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	IMPORTE PENDIENTE DE APLICAR A PRESUPUESTO				IMPORTE PAGADO A 31 DE DICIEMBRE	OBSERVACIONES
CÓDIGO	DENOMINACIÓN		A 1 DE ENERO	ABONOS	CARGOS	A 31 DE DICIEMBRE		
TOTAL								

**2. Diru-sarreraren aurrekontua.**

**a) Kudeaketa-prozesua.**

Informazioa ezeztatutako eta baliogabetutako eskubideez eta bilketa garbiaz, kasuan kasuko alboko tauletako xehetasunen arabera.

**2. Presupuesto de ingresos.**

**a) Proceso de gestión.**

Información sobre derechos anulados, cancelados y sobre la recaudación neta de acuerdo con el detalle que presentan los cuadros adjuntos correspondientes.

**URTEKO EKITALDIA  
SARREREN AURREKONTUA**

**a.1) EZEZTATUTAKO ESKUBIDEAK**

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	LIKIDAZIOA EZEZTATZEA	ATZERATZEA ETA ZATIKATZEA	DIRU SARREREN ITZULKETA	EZEZTATUTAKO ESKUBIDEAK GUZTIRA
GUZTIZKOA					

**EJERCICIO CORRIENTE  
PRESUPUESTO DE INGRESOS**

**a.1) DERECHOS ANULADOS**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DERECHOS ANULADOS
TOTAL					

**a.2) BALIOGABETUTAKO ESKUBIDEAK**

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	KOBRANTZAK ESPEZJETAN	KAUDIMEN GABEZIAK	BESTE ARRAZOI BATZUK	BALIOGABETUTAKO ESKUBIDE GUZTIAK
GUZTIZKOA					

**a.2) DERECHOS CANCELADOS**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS
TOTAL					

**a.3) BILKETA GARBIA**

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	BILKETA OSOA	DIRU SARREREN ITZULKETAK	BILKETA GARBIA
GUZTIZKOA				

**a.3) RECAUDACIÓN NETA**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	RECAUDACIÓN TOTAL	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	RECAUDACIÓN NETA
TOTAL				

**b) Diru-sarrereren itzulketak.**

Datu hauei buruzko informazioa:

Urtarrilaren 1ean ordaintzeko dauden itzulketak.

Hasierako saldoaren aldaketak eta aurreko ekitaldietan erabakitako itzulketen ezeztapenak.

Ekitaldian aintzatetsitako itzulketak.

Itzulketak guztira.

Preskripzioak.

**b) Devoluciones de ingresos.**

Información sobre:

Devoluciones pendientes de pago a 1 de enero.

Modificaciones al saldo inicial y anulaciones de devoluciones acordadas en ejercicios anteriores.

Devoluciones reconocidas durante el ejercicio.

Total de devoluciones.

Prescripciones.

Ekitaldian egindako ordainketak.

Pagos realizados en el ejercicio.

Itzulketak ordaintzeko abenduaren 31n.

Devoluciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

**URTEKO EKITALDIA  
SARREREN AURREKONTUA**

**b) DIRU SARREREN ITZULKETAK**

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	ORDAINDU GABE URTARRILAREN 1-EAN	HASIERAKO SALDOAREN ALDAKETAK ETA EZEZTAPENAK	EKITALDIAN AINTZAETSITAKOAK	AINZAETSITAKO ITZULKETAK GUZTIRA	PRESKRIPZIOAK	EKITALDIAN ORDAINDUTAKOAK	ORDAINDU GABE ABENDUAREN 31-N
GUZTIZKOA								

**EJERCICIO CORRIENTE  
PRESUPUESTO DE INGRESOS**

**b) DEVOLUCIONES DE INGRESOS**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL Y ANULACIONES	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PRESCRIPCIONES	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL								

**c) Sarrera-konpromisoak.**

**c) Compromisos de ingreso.**

Sarrera-konpromisoei buruzko informazioa, alboko taulako xehetasunekin.

Información sobre compromisos de ingreso con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

**c) SARRERA-KONPROMISOAK**

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	HITZARTUTAKO KONPROMISOAK			EGINDAKO KONPROMISOAK	ABENDUAREN 31-N EGITEKO DAUDEN KONPROMISOAK
		ITXITAKO AURREKONTUETATIK JASOTAKOAK	EKITALDIKOAK	GUZTIZKOA		
TOTAL						

**c) COMPROMISOS DE INGRESO**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COMPROMISOS CONCERTADOS			COMPROMISOS REALIZADOS	COMPROMISOS PENDIENTES DE REALIZAR A 31 DE DICIEMBRE
		INCORPORADOS DE PRESUPUESTOS CERRADOS	EN EL EJERCICIO	TOTAL		
<b>TOTAL</b>						

**23.2. Itxitako ekitaldiak.**

**1. Gastuen aurrekontua itxitako aurrekontuetako obligazioak.**

Ekitaldi bakoitzeko, itxitako aurrekontuetako obligazioei buruzko informazioa aurkeztuko da alboko taulako xehetasunekin.

**23.2. Ejercicios cerrados.**

**1. Presupuesto de gastos. Obligaciones de presupuestos cerrados.**

Para cada ejercicio se presentará información sobre las obligaciones de presupuestos cerrados con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

**ITXITAKO EKITALDIAK  
GASTUEN AURREKONTUA**

**1. ITXITAKO AURREKONTUETAKO OBLIGAZIOAK**

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	URTARRILAREN 1-EAN ORDAINDU GABE DAUDEN OBLIGAZIOAK	HASIERAKO SALDOAREN ALDAKETAK ETA EZEZTAPENAK	OBLIGAZIOAK GUZTIRA	PRESKRIPZIOAK	EGINDAKO ORDAINKETAK	ABENDUAREN 31-N ORDAINDU GABE DAUDEN OBLIGAZIOAK
<b>GUZTIZKOA</b>							

**EJERCICIOS CERRADOS  
PRESUPUESTO DE GASTOS**

**1. OBLIGACIONES DE PRESUPUESTOS CERRADOS**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL Y ANULACIONES	TOTAL OBLIGACIONES	PRESCRIPCIONES	PAGOS REALIZADOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL							

**2. Kobratzeko dauden aurrekontu itxietako eskubideak.**

Ekitaldi bakoitzeko, itxitako aurrekontuetan kobratzeko dauden eskubideei buruzko informazioa aurkeztuko da, kasuan kasuko alboko tauletako xehetasunen arabera.

**2. Derechos a cobrar de presupuestos cerrados.**

Para cada ejercicio se presentará información sobre los derechos a cobrar de presupuestos cerrados de acuerdo con el detalle de los cuadros adjuntos correspondientes.

**DIRU SARREREN AURREKONTUA**

**2. ITXITAKO AURREKONTUETAN KOB RATZ EKO DAUDEN ESKUBIDEAK.**

**a) KOB RATZ EKO DAUDEN ESKUBIDEAK GUZTIRA**

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	URTARRILAREN 1-EAN KOB RATZ EKO DAUDEN ESKUBIDEAK	HASIERAKO SALDOAREN ALDAKETAK	EZEZTATUTAKO ESKUBIDEAK	BALIOGABETUTAKO ESKUBIDEAK	BILKETA	ABENDUAREN 31-N KOB RATZ EKO DAUDEN ESKUBIDEAK
GUZTIZKOA							

## PRESUPUESTO DE INGRESOS

### 2. DERECHOS A COBRAR DE PRESUPUESTOS CERRADOS.

#### a) DERECHOS PENDIENTES DE COBRO TOTALES

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL							

#### b) EZEZTATUTAKO ESKUBIDEAK

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	LIKIDAZIOA EZEZTATZEA	ATZERATZEA ETA ZATIKATZEA	BALIOGABETUTAKO ESKUBIDEAK GUZTIRA
GUZTIZKOA				

#### b) DERECHOS ANULADOS

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO	TOTAL DERECHOS ANULADOS
TOTAL				

#### c) BALIOGABETUTAKO ESKUBIDEAK

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	KOBRANTZAK ESPEZIEZAN	KAUDIMEN GABEZIAK	PRESKRIPTZIOAK	BESTE ARRAZOI BATZUK	BALIOGABETUTAKO ESKUBIDEAK GUZTIRA
GUZTIZKOA						

**c) DERECHOS CANCELADOS**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRIPCIONES	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS
TOTAL						

**23.3. Geroagoko ekitaldiak.**

**1. Gastu-konpromisoak geroagoko ekitaldietako aurrekontuetan zordunduta.**

Ekitaldian nahiz aurreko ekitaldietan eskuratutako gastu-konpromisoei buruzko informazioa, konpromisoak hurrengo ekitaldietako aurrekontuei egozgarriak badira, alboko taulako xehetasunekin.

**23.3. Ejercicios posteriores.**

**1. Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.**

Información sobre los compromisos de gasto adquiridos durante el ejercicio, así como en los precedentes, imputables a presupuestos de ejercicios sucesivos, con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

**GEROAGOKO EKITALDIAK**

**1. GASTU-KONPROMISOAK GEROAGOKO EKITALDIETAKO AURREKONTUETAN ZORDUNDUTA**

AURREKONTU-APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	EKITALDI HAUETAKO AURREKONTUAN ZORDUNDUTA HARTUTAKO GASTU-KONPROMISOAK				
		(URTEA)	(URTEA)	(URTEA)	(URTEA)	HURRENGO URTEAK
GUZTIZKOA						

**EJERCICIOS POSTERIORES**

**1. COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO				
		(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL						



**2. Sarrera-konpromisoak geroagoko ekitaldietako aurrekontuetan zordunduta.**

Ekitaldian itundutako sarrera-konpromisoak jakinaraziko dira, hala nola aurreko ekitaldietan itundutakoak, eragina badute geroagoko ekitaldietako aurrekontuetan, alboko taulako xehetasunekin.

**2. Compromisos de ingreso con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.**

Se informará de los compromisos de ingreso concertados durante el ejercicio, así como los concertados en ejercicios anteriores, que tengan repercusión en presupuestos de ejercicios posteriores, con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

**2. SARRERA-KONPROMISOAK GEROAGOKO EKITALDIETAKO AURREKONTUETAN ZORDUNDUTA**

AURREKONTU APLIKAZIOA	DESKRIBAPENA	EKITALDIARI EGOZGARRIAK DIREN HITZARTUTAKO SARRERA-KONPROMISOAK				
		(URTEA)	(URTEA)	(URTEA)	(URTEA)	HURRENGO URTEAK
GUZTIZKOA						

**2. COMPROMISOS DE INGRESO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES**

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COMPROMISOS DE INGRESO CONCERTADOS IMPUTABLES AL EJERCICIO				
		(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL						

**23.4. Gastu-proiektuak gauzatzea.**

Urtarrilaren 1ean gauzatzen ari diren edo ekitaldian hasi diren gastu-proiektuen bana-banako informazioa aurkeztuko da, alboko tauletako xehetasunekin.

“Finantziazio lotua” zutabeen, proiektuak bere finantziarioari lotutako baliabiderik duen adieraziko da.

**23.4. Ejecución de proyectos de gasto.**

Se presentará información individualizada de los proyectos de gasto que estuviesen en ejecución en 1 de enero o que se hubiesen iniciado en el ejercicio, con el detalle que presentan los cuadros adjuntos.

En la columna “Financiación afectada” se indicará si el proyecto cuenta con recursos afectados a su financiación.

## GASTU PROIEKTUAK GAUZATZEA

### 1. GAUZATZEAREN LABURPENA

PROIEKTUAREN KODEA	IZENA	HASIERAKO URTEA	IRAUPENA	AURREIKUSITAKO GASTUA	KONPROMETITUTAKO GASTUA	AINTZATETSITAKO OBLIGAZIOAK			EGIN GABE DAGOEN GASTUA	FINANTZIAZIO LOTUA
						URTARRILAREN 1-EAN	EKITALDIKOAK	GUZTIZKOA		
GUZTIZKOA										

## EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE GASTO

### 1. RESUMEN DE EJECUCIÓN

CÓDIGO PROYECTO	DENOMINACIÓN	AÑO DE INICIO	DURACIÓN	GASTO PREVISTO	GASTO COMPROMETIDO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS			GASTO PENDIENTE DE REALIZAR	FINANCIACIÓN AFECTADA
						A 1 DE ENERO	EN EL EJERCICIO	TOTAL		
TOTAL										

### 2. GAUZATZEKO DAUDEN URTEKOAK

PROIEKTUAREN KODEA	IZENA	EGIN GABE DAGOEN GASTOA			
		(URTEA)	(URTEA)	(URTEA)	HURRENGO URTEAK
GUZTIZKOA					

### 2. ANUALIDADES PENDIENTES

CÓDIGO PROYECTO	DENOMINACIÓN	GASTOS PENDIENTE DE REALIZAR			
		(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL					

#### 23.5. Finantziazio lotua duten gastuak.

Finantziazio lotua duen gastu bakoitzeko, agente bakoitzaren finantziazio-desbideratzeak jakinaraziko dira, ekitaldikoak bezala metatuak ere, alboko taulako

#### 23.5. Gastos con financiación afectada.

Se informará para cada gasto con financiación afectada de las desviaciones de financiación por agente, tanto del ejercicio como acumuladas, de acuerdo con el detalle

xehetasunekin.

que presenta el cuadro adjunto.

### FINANTZIAZIO LOTUA DUTEN GASTUAK

#### FINANTZIAZIO-DESBIDERATZEAK AGENTE FINANTZATZAILE BAKOITZEKO

GASTU-KODEA	DESKRIBAPENA	AGENTE FINANTZATZAILEA		FINANTZIAZIO KOFIZIENTEA	EKITALDIKO DESBIDERATZEAK		DESBIDERATZE METATUAK	
		HIRUGARRENA	AURREKONTU APLIKAZIOA		POSITIBOAK	NEGATIBOAK	POSITIBOAK	NEGATIBOAK
GUZTIZKOA								

### GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA

#### DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN POR AGENTE FINANCIADOR

CÓDIGO DE GASTOS	DESCRIPCIÓN	AGENTE FINANCIADOR		COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	DESVIACIONES DEL EJERCICIO		DESVIACIONES ACUMULADAS	
		TERCERO	APLICACIÓN PRESUPUESTARIA		POSITIVAS	NEGATIVAS	POSITIVAS	NEGATIVAS
TOTAL								

#### 23.6. Diruzaintzako gerakina.

Diruzaintzako gerakinari buruzko informazioa jasoko da alboko taulako xehetasunekin. Era berean, kobrantza zalantzagarriko saldoi buruzko informazio xehatua jasoko da, eta informazio horretan, gutxienez, hauek jasoko dira: erakunde bakoitzak saldoen zenbatekoa zehazteko erabakitako irizpideak, zenbatesteko metodoa, eta irizpide horiek aplikatuta lortutako zenbatekoak.

Diruzaintzako gerakina lortzeko, funts likidoen eta kobratzeko dauden eskubideen arteko batuketa egiten da, emaitzatik ordaintzeko dauden obligazioak kentzen dira, eta aplikatzeko dauden partidak batzen, betiere irizpide hauen arabera:

1. Kuantifikazioa egiteko, kalkuluan esku hartzen duten kontuek ekitaldiaren amaieran duten saldoa kontuan hartuko da, sarreren aurrekontua erregularizatzeko eta zorrak eta kreditua epe luzearen eta motzaren artean birsailkatzeko eragiketak egin ondoren, eta ekitaldia itxi baino lehen.

#### 23.6. Remanente de tesorería.

Se incluirá información sobre el remanente de tesorería con el detalle que contempla el cuadro adjunto. Asimismo, se incluirá información detallada de los saldos de dudoso cobro que comprenderá, al menos, el método de estimación y los criterios establecidos por la entidad para la determinación de su cuantía, así como los importes obtenidos por aplicación de dichos criterios.

El remanente de tesorería se obtiene como suma de los fondos líquidos más los derechos pendientes de cobro, deduciendo las obligaciones pendientes de pago y agregando las partidas pendientes de aplicación, de conformidad con los criterios siguientes:

1. Su cuantificación se efectuará tomando en consideración el saldo a fin de ejercicio de las cuentas que intervienen en su cálculo, después de realizar las operaciones de regularización del presupuesto de ingresos y reclasificación de las deudas y los créditos entre el largo y el corto plazo y antes del cierre.

2. Ekitaldi amaierako funts likidoak diru-kutxetan eta banku-kontuetan baliagarri dauden saldoek osatzen dituzte, aurrekonturako egozpenarekin hornituek izan ezik, hala nola likidezia-maila nahikoa duten eta diruzaintzako aldi baterako gerakinen xede izan diren aurrekontuz besteko inbertsio finantzarioek. Ondorio horietarako, ez dira kontuan hartuko "Kutxa. Justifikatu beharreko ordainketak" 5740 azpikontuaren eta "Bankuak eta kreditu-erakundeak. Justifikatu beharreko ordainketak" 5750 azpikontuaren saldoak, ez eta "Eskudiruaren baliokide diren aktibo likidoak" 577 kontuaren saldoan aurrekontu-trataera daukan zatia ere.
2. Los fondos líquidos a fin de ejercicio están constituidos por los saldos disponibles en cajas de efectivo y cuentas bancarias, salvo aquellos que se hayan dotado con imputación al presupuesto, así como por aquellas inversiones financieras, de carácter no presupuestario, que reúnan el suficiente grado de liquidez, en que se hayan materializado excedentes temporales de tesorería. A estos efectos, no se tendrán en cuenta los saldos de las subcuentas 5740 "Caja. Pagos a justificar" y 5750 "Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar", ni la parte del saldo de la cuenta 577 "Activos líquidos equivalentes al efectivo" que tenga tratamiento presupuestario.
3. Kobratzeko dauden eskubideetan, hauek bereziko dira:
3. En los derechos pendientes de cobro se distinguirá:
- a) Urteko aurrekontuan kobratzeko dauden eskubideen zenbatekoa. Zenbateko hori "Zordunak aintzatetsitako eskubideengatik. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua" 430 kontuaren saldotik ateratzen da, eta kontu horretako sail-kontuen saldoak batzearen emaitza da.
- a) El importe de los derechos pendientes de cobro del presupuesto corriente. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", siendo éste la agregación de los saldos correspondientes a sus divisionarias.
- b) Itxitako aurrekontuetan kobratzeko dauden eskubideen zenbatekoa. Zenbateko hori "Zordunak aintzatetsitako eskubideengatik. Sarreraren aurrekontu itxiak" 431 kontuaren saldotik ateratzen da, eta kontu horretako sail-kontuen saldoak batzearen emaitza da.
- b) El importe de los derechos pendientes de cobro de presupuestos cerrados. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados", siendo éste la agregación de los saldos correspondientes a sus divisionarias.
- c) Zordunen kontuei dagozkien eta kobratzeko dauden eskubideen zenbatekoa, baldin eta, indarreko araudiaren arabera, ez badira aurrekontuzkoak, ez eta mugaeguneratzen direnean ere. Zenbateko hori honako hauek batuta lortzen da:
- c) El importe de los derechos pendientes de cobro correspondientes a cuentas de deudores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. Este importe se obtiene por agregación de los siguientes:
- "Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eraturako epe luzeko fidantzak" 257 kontuaren saldoan eta "Epe luzera eraturako fidantzak" 270 kontuaren saldoan aurrekontuzkoa ez den eran tratatu diren fidantzei dagokien zatia.
- La parte del saldo de la cuentas 257 "Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" y 270 "Fianzas constituidas a largo plazo", que corresponda a aquellas fianzas que se hayan tratado de forma no presupuestaria.
- "Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eraturako epe luzeko gordailuak" 258 kontuaren saldoan eta "Epe luzera eraturako gordailuak" 275 kontuaren saldoan aurrekontuzkoa ez den eran tratatu diren gordailuei dagokien zatia.
- La parte del saldo de las cuentas 258 "Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" y 275 "Depósitos constituidos a largo plazo", que corresponda a aquellos depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.
- BEZa jasanaraztearen ondorioz hirugarrenen zorrei dagokien
- El importe correspondiente a las deudas de terceros como

zenbatekoa. Zenbateko hori "Zordunak jasanarazitako BEZagatik" 440 kontuaren saldokoa da.

Kobrantza kudeatzeaz arduratutako erakundeek egindako sarreraren ondorioz, erakundearen aldeko kredituen zenbatekoa. Zenbateko hori "Zordunak bilketa-zerbitzuagatik" 442 kontuaren saldotik ateratzen da, eta kontu horretako sail-kontuen saldoak batzearen emaitza da.

Aurrekontuzkoak ez diren eta mugaeguneratu ondoren aurrekontuzkoak ez izaten jarraituko duten gainerako zordunei dagokien zenbatekoa. Zenbateko hori "Aurrekontuzkoak ez diren beste zordun batzuk" 449 kontuaren saldokoa da.

Baliabideak beste erakunde publiko batzuen kontura gestionatzen, likidatzen eta biltzen badira, kontabilitate-subjektuen alde dauden kredituen zenbatekoa, normalean egindako konturako entregan ondorioz. Zenbateko hori, normalean, "Erakunde publikoak, eskud. k/k" 456 kontuaren saldo zordunetatik ateratzen da.

"Administrazio publikoak" 47 azpitaldeko kontuetan, kontuen zordun-egoera adierazten duten saldoei dagokien zenbatekoa; hau da, "Ogasun publikoa, zorduna zenbait kontzepturengatik" 470 eta "Gizarte Aurreikuspeneko Erakundeak, zordunak" 471 kontuen saldoei dagokiena.

Kontabilitate-subjektuak BEZari lotutako eragiketarako egiten baditu, eta likidatzeko zenbatekoak badaude, "Ogasun publikoa. Jasandako BEZa" 472 kontuaren saldoa ere kontuan hartu beharko da.

"Taldekako erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe motzeko fidantzak" 537 kontuaren saldoan eta "Epe motzera eratutako fidantzak" 565 kontuaren saldoan aurrekontuzkoa ez den erantzatatu diren fidantzei dagokien zatia.

"Taldekako erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako

consecuencia de la repercusión del IVA. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 440 "Deudores por IVA repercutido".

El importe de los créditos a favor de la entidad como consecuencia de los ingresos efectuados en las entidades encargadas de la gestión de cobro. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 442 "Deudores por servicio de recaudación", siendo éste la agregación de los saldos correspondientes a sus divisionarias.

El importe correspondiente al resto de deudores no presupuestarios que continuarán siendo no presupuestarios a su vencimiento. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 449 "Otros deudores no presupuestarios".

En el caso de que se gestionen, liquiden y recauden recursos por cuenta de otros entes públicos, el importe de los créditos a favor del sujeto contable que existan, generalmente como consecuencia de las entregas a cuenta realizadas. Dicho importe se obtiene generalmente de los saldos deudores de la cuenta 456 "Entes públicos, c/c efectivo".

El importe correspondiente a los saldos de las cuentas del subgrupo 47 "Administraciones Públicas" que pongan de manifiesto la situación deudora de las mismas, es decir, los saldos de las cuentas 470 "Hacienda pública, deudor por diversos conceptos" y 471 "Organismos de Previsión Social, deudores".

Cuando el sujeto contable realice operaciones sujetas al IVA y existan cantidades pendientes de liquidar, también habrá de considerarse el saldo de la cuenta 472 "Hacienda Pública, IVA soportado".

La parte del saldo de las cuentas 537 "Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" y 565 "Fianzas constituidas a corto plazo" que corresponda a aquellas fianzas que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

La parte del saldo de las cuentas 538 "Depósitos constituidos a corto plazo

epe motzeko gordailuak” 538 kontuaren saldoan eta “Epe motzera eraturako gordailuak” 566 kontuaren saldoan aurrekontuzkoa ez den eran tratatu diren gordailuei dagokien zatia.

“Kontu korrante ez-bankarioak” 550 kontuaren saldo zordunak.

4. Ordaintzeko dauden obligazioetan, hauek bereiziko dira:

a) Urteko aurrekontuan ordaintzeko dauden obligazioen zenbatekoa. Zenbateko hori “Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua” 400 kontuaren saldotik ateratzen da, eta kontu horretako sail-kontuen saldoak batzearen emaitza da.

b) Itxitako aurrekontuetan ordaintzeko dauden obligazioen zenbatekoa. Zenbateko hori “Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Gastuen aurrekontu itxiak” 401 kontuaren saldotik ateratzen da, eta kontu horretako sail-kontuen saldoak batzearen emaitza da.

c) Hartzekodunen kontuei dagozkien eta ordaintzeko dauden obligazioen zenbatekoa, baldin eta, indarreko araudiaren arabera, ez badira aurrekontuzkoak, ez eta mugaeguneratzen direnean ere. Zenbateko hori honako hauek batuta lortzen da:

“Taldeko erakundeetatik, talde anitzekoetatik eta elkartuetatik jasotako epe luzeko fidantzak” 165 kontuaren saldoan eta “Epe luzera jasotako fidantzak” 180 kontuaren saldoan aurrekontuzkoa ez den eran tratatu diren fidantzei dagokien zatia.

“Taldeko erakundeetatik, talde anitzekoetatik eta elkartuetatik jasotako epe luzeko gordailuak” 166 kontuaren saldoan eta “Epe luzera jasotako gordailuak” 185 kontuaren saldoan aurrekontuzkoa ez den eran tratatu diren gordailuei dagokien zatia.

Jasandako BEZ kengarriaren ondorioz hartzekodunei ordaintzeko dagoen zenbatekoa. Zenbateko hori “Hartzekodunak jasandako BEZagatik” 410 kontuaren saldokoa da.

en entidades del grupo, multigrupo y asociadas” y 566 “Depósitos constituidos a corto plazo” que corresponda a aquellos depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

Los saldos deudores de la cuenta 550 “Cuentas corrientes no bancarias”.

4. En las obligaciones pendientes de pago se distinguirá:

a) El importe de las obligaciones pendientes de pago del presupuesto corriente. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 400 “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente”, siendo éste la agregación de los saldos correspondientes a sus divisionarias.

b) El importe de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos cerrados. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 401 “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados”, siendo éste la agregación de los saldos correspondientes a sus divisionarias.

c) El importe de las obligaciones pendientes de pago correspondientes a cuentas de acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. Este importe se obtiene por agregación de los siguientes:

La parte del saldo de las cuentas 165 “Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas” y 180 “Fianzas recibidas a largo plazo”, que corresponda a aquellas fianzas que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

La parte del saldo de las cuentas 166 “Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas” y 185 “Depósitos recibidos a largo plazo”, que corresponda a aquellos depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

El importe pendiente de pago a los acreedores como consecuencia del IVA soportado que tiene la condición de deducible. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 410 “Acreedores por IVA soportado”.

Bilketa-zerbitzua ematen bazaie beste erakunde publiko batzuei, entitateak erakunde horiekin egindako bilettagatik dauzkan zorren zenbatekoa. "Erakunde publiko hartzekodunak baliabideak biltzeagatik" 414 kontuak daukan saldotik ateratzen da zenbateko hori.

Aurrekontuzkoak ez diren eta mugaeguneratu ondoren aurrekontuzkoak ez izaten jarraituko duten gainerako hartzekodunei dagokien zenbatekoa. Zenbateko hori "Aurrekontuzkoak ez diren beste hartzekodun batzuk" 419 kontuaren saldokoa da.

Baliabideak beste erakunde publiko batzuen kontura gestionatzen, likidatzen eta biltzen badira, kontabilitate-subjektuaren konturako zorren zenbatekoa, bildutako baliabideen ondorioz. "Erakunde publikoak likidatzeko dauden sarrerengatik" 453 kontuaren saldotik ateratzen da zenbateko hori. Era berean, erakundeak baliabideen jabe diren erakundeei egindako konturako entregan ondorioz dauzkan zorren zenbatekoa ere barruan sartu beharko da. Zenbateko hori "Erakunde publikoak, eskud. k/k" 456 kontuaren saldo hartzekodunetatik ateratzen da.

Ekitaldia amaitzean behin betiko aplikatzeko badaude beste erakunde publiko batzuen baliabideei lotutako kobrantzak, aipatu kobrantzen zenbatekoan handitu beharko da kontabilitate-subjektuaren konturako zorren zenbatekoa, eta kobrantzen zenbateko hori "Aplikatzeko dauden kobrantzak" 554 kontuaren saldoan baliabide horiei dagokien zatia izango da.

"Administrazio publikoak" 47 azpitaldeko kontuetan, kontuen hartzekodun-egoera adierazten duten saldoei dagokien zenbatekoa; hau da, "Ogasun publikoa, hartzekoduna zenbait kontzepturengatik" 475 eta "Gizarte Aurreikuspeneko Erakundeak, hartzekodunak" 476 kontuen saldoei dagokiena.

Kontabilitate-subjektuak BEZari lotutako eragiketak egiten baditu, eta likidatzeko zenbatekoak badaude, "Ogasun publikoa. Jasanarazitako

En el caso de que se preste el servicio de recaudación a otros entes públicos, el importe de los débitos que la entidad tenga con dichos entes por la recaudación efectuada. Dicho importe se obtiene del saldo que presente la cuenta 414 "Entes públicos acreedores por recaudación de recursos".

El importe correspondiente al resto de acreedores no presupuestarios que continuarán siendo no presupuestarios a su vencimiento. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 419 "Otros acreedores no presupuestarios".

En el caso de que se gestionen, liquiden y recauden recursos por cuenta de otros entes públicos, el importe de los débitos a cargo del sujeto contable que existan como consecuencia de los recursos recaudados. Dicho importe se obtiene del saldo de la cuenta 453 "Entes públicos por ingresos pendientes de liquidar". Asimismo, se habrá de incluir el importe de los débitos de la entidad como consecuencia de las entregas a cuenta efectuadas a los entes titulares de los recursos. Dicho importe viene dado por los saldos acreedores de la cuenta 456 "Entes públicos, c/c efectivo".

Si al finalizar el ejercicio existiesen cobros pendientes de aplicación definitiva relativos a recursos de otros entes públicos, se habrá de aumentar el importe de los débitos a cargo del sujeto contable en la cuantía de los mencionados cobros, calculándose ésta como la parte que del saldo de la cuenta 554 "Cobros pendientes de aplicación" corresponda a dichos recursos.

El importe correspondiente a los saldos de las cuentas del subgrupo 47 "Administraciones Públicas" que pongan de manifiesto la situación acreedora de las mismas, es decir, los saldos de las cuentas 475 "Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos" y 476 "Organismos de Previsión Social, acreedores".

Cuando el sujeto contable realice operaciones sujetas al IVA y existan cantidades pendientes de liquidar, también habrá de incluirse el saldo de

BEZa" 477 kontuaren saldoa ere jaso beharko da.

Erakundeak diruzaintzako aldi baterako desfaseak estaltzeko hartutako zorren zenbatekoa. "Jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk diruzaintzako eragiketengatik" 502 kontuaren eta "Zorrak diruzaintzako eragiketengatik" 521 kontuaren saldotik ateratzen da zenbateko hori.

"Taldeko erakundeetatik, talde anitzekoetatik eta elkartuetatik jasotako epe motzeko fidantzak" 165 kontuaren saldoan eta "Epe motzera jasotako fidantzak" 180 kontuaren saldoan aurrekontuzkoa ez den eran tratatu diren fidantzei dagokien zatia.

"Taldeko erakundeetatik, talde anitzekoetatik eta elkartuetatik jasotako epe motzeko gordailuak" 166 kontuaren saldoan eta "Epe motzera jasotako gordailuak" 185 kontuaren saldoan aurrekontuzkoa ez den eran tratatu diren gordailuei dagokien zatia.

"Kontu korrante ez-bankarioak" 550 kontuaren saldo hartzekodunak.

la cuenta 477 "Hacienda Pública. IVA repercutido".

El importe de las deudas contraídas por la entidad para cubrir desfases temporales de tesorería. Dicho importe viene dado por el saldo de las cuentas 502 "Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería" y 521 "Deudas por Operaciones de Tesorería".

La parte del saldo de las cuentas 515 "Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas" y 560 "Fianzas recibidas a corto plazo", que corresponda a aquellas fianzas que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

La parte del saldo de la cuenta 516 "Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas" y 561 "Depósitos recibidos a corto plazo", que corresponda a aquellos depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

Los saldos acreedores de la cuenta 550 "Cuentas corrientes no bancarias".

5. Aplikatzeko dauden partidetan, hauek bereiziko dira:

a) "Aplikatzeko dauden kobrantzak" 554 kontuan eta "Aplikatzeko dauden beste partida batzuk" 559 kontuan jasota eta behin betiko aplikatzeko dauden zenbateko kobratuak. Behin betiko aplikatzeko dauden kobrantza batzuk salbuesten dira, beste erakunde publiko batzuen baliabideei dagozkienak, ordaintzeko dauden obligazio moduan jasoko baitira.

b) Behin betiko aplikatzeko dauden zenbateko ordainduak, zeinetan, "Aplikatzeko dauden ordainketak" 555 kontuan jasotakoez gain, birjartzeko dauden kutxa finkoko aurrerakinen kontura egindako ordainketak jasotzen baitira, "Justifikatzeko dauden kutxa finkoko aurrerakineterako funtsen hornidurak" 5581 azpikontuan bildutakoak. Era berean, "Ordaintzeko dauden kutxa finkoko aurrerakinak birjartzeko libramenduak" 5585 azpikontuaren saldoa ere jasoko da.

5. En las partidas pendientes de aplicación se distinguirán:

a) Las cantidades cobradas pendientes de aplicación definitiva recogidas en las cuentas 554 "Cobros pendientes de aplicación" y 559 "Otras partidas pendientes de aplicación". Se exceptúan aquellos cobros pendientes de aplicación definitiva relativos a recursos de otros entes públicos, que se incluirán como obligaciones pendientes de pago.

b) Las cantidades pagadas pendientes de aplicación definitiva en las que se incluyen, además de las recogidas en la cuenta 555 "Pagos pendientes de aplicación", los pagos realizados con cargo a los anticipos de caja fija pendientes de reposición, recogidos en la subcuenta 5581 "Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación". Asimismo, se incluirá el saldo de la subcuenta 5585 "Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago".



6. Gastu orokorrak finantzatzeko baliagarri dagoen diruzaintzako gerakina kalkulatzeko, kobratzeko dauden eskubideetatik ekitaldiaren amaieran biltzeko zailtzat edo ezinezkotzat jotzen direnen zenbatekoa gutxitzen zaio diruzaintzako gerakinari, hala nola finantziazio lotuan gertatutako soberakina.
7. Kobratzeko dauden eskubideetan biltzeko zailak edo ezinezkoak direnen zenbatekoa (kobrantza zalantzagarriko saldoena) zerrendatzen diren azpikontuen saldoan diruzaintzako gerakin osoa kalkulatzeko kontuan hartu diren kobrantza-eskubideei dagokien zatia da.
- a) "Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan epe luzera eratutako fidantzen balio-narriadura" 2961 azpikontua.
- b) "Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan epe luzera eratutako gordailuen balio-narriadura" 2962 azpikontua.
- c) "Epe luzera eratutako fidantzen balio-narriadura" 2981 azpikontua.
- d) "Epe luzera eratutako gordailuen balio-narriadura" 2982 azpikontua.
- e) Kredituen balio-narriadura. Gestio-eragiketak" 4900 azpikontua.
- f) "Kredituen balio-narriadura. Kobratu beharreko beste kontu batzuk" 4901 azpikontua.
- g) "Kredituen balio-narriadura. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan" 4902 azpikontua.
- h) "Kredituen balio-narriadura. Beste inbertsio finantzario batzuk" 4903 azpikontua.
- i) "Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan epe motzera eratutako fidantzen balio-narriadura" 5961 azpikontua.
- j) "Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan epe motzera eratutako gordailuen balio-narriadura" 5962 azpikontua.
- k) "Epe luzera eratutako fidantzen balio-
6. El remanente de tesorería disponible para la financiación de gastos generales se determina minorando el remanente de tesorería en el importe de los derechos pendientes de cobro que, en fin de ejercicio, se consideren de difícil o imposible recaudación y en el exceso de financiación afectada producido.
7. El importe de los derechos pendientes de cobro de difícil o imposible recaudación (saldos de dudoso cobro) viene dado por la parte del saldo de las subcuentas que se relacionan, que corresponda a derechos de cobro que se hayan considerado para el cálculo del remanente de tesorería total:
- a) 2961 "Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".
- b) 2962 "Deterioro de valor de depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".
- c) 2981 "Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo".
- d) 2982 "Deterioro de valor de depósitos constituidos a largo plazo".
- e) 4900 "Deterioro de valor de créditos. Operaciones de gestión".
- f) 4901 "Deterioro de valor de créditos. Otras cuentas a cobrar".
- g) 4902 "Deterioro de valor de créditos. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".
- h) 4903 "Deterioro de valor de créditos. Otras inversiones financieras".
- i) 5961 "Deterioro de valor de fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".
- j) 5962 "Deterioro de valor de depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".
- k) 5981 "Deterioro de valor de fianzas

narriadura" 5981 azpikontua.

- l) "Epe luzera eraturako gordailuen balio-narriadura" 5982 azpikontua.

Kobrantza zalantzarriko saldoen zenbatekoa zehazteko, honako hauek kontuan hartu beharko dira: zorren antzintasuna; zorren zenbatekoa; kasuan kasuko baliabideen izaera; borondatezko epean bezala betearazpen-bidez ere bildutakoaren ehunekoak; eta toki-erakundeak neurritz erabakitako gainerako balioespen-irizpideak.

8. Gehiegizko finantziario lotua ekitaldiaren amaieran metaturako finantzaketa-desbideratze positiboak batzearen emaitza da.

constituidas a largo plazo".

- l) 5982 "Deterioro de valor de depósitos constituidos a largo plazo".

Para determinar el importe de los saldos de dudoso cobro se deberá tener en cuenta la antigüedad de las deudas, el importe de las mismas, la naturaleza de los recursos de que se trate, los porcentajes de recaudación tanto en período voluntario como en vía ejecutiva y los demás criterios de valoración que de forma ponderada se establezcan por la entidad local.

8. El exceso de financiación afectada está constituido por la suma de las desviaciones de financiación positivas acumuladas a fin de ejercicio.

**DIRUZAINZAKO GERAKINA EGOERA**

KONTU ZB.A	OSAGAIK	20XX		20XX-1	
<p>57,556</p> <p>430</p> <p>431</p> <p>257,258,270,275,440, 442,449,456,470,471, 472,537,538,550,565, 566</p> <p>400</p> <p>401</p> <p>165,166,180,185,410, 414,419,453,456,475, 476,477,502,515,516, 521,550,560,561,</p> <p>554,559</p> <p>555, 5581, 5585</p>	<p>1. (+) Funts likidoak .....</p> <p>2. (+) Kobratzeke dauden eskubideak .....</p> <p>- (+) Urteko aurrekontukoak .....</p> <p>- (+) Itxitako aurrekontuetakoak .....</p> <p>- (+) Aurrekontuzkoak ez diren eragiketetakoak .....</p> <p>3. (-) Ordaintzeko dauden obligazioak .....</p> <p>- (+) Urteko aurrekontukoak .....</p> <p>- (+) Itxitako aurrekontuetakoak .....</p> <p>- (+)Aurrekontuzkoak ez diren eragiketetakoak .....</p> <p>4. (+) Oraindik aplikatu gabeko partidak .....</p> <p>- (-) Behin betiko aplikatzeko dauden egindako kobrantzak .....</p> <p>- (+)Behin betiko aplikatzeko dauden egindako ordainketak.....</p>	<p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>	<p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>	<p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>	<p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
	<p>I. Diruzaintzako gerakina guztira (1 + 2 – 3 + 4) .....</p>	<p>_____</p>	<p>_____</p>	<p>_____</p>	<p>_____</p>
<p>2961,2962,2981,2982, 4900,4901,4902,4903, 5961,5962,5981,5982,</p>	<p>II. Kobrantza zalantzarriko saldoak .....</p> <p>III. Gehiegizko finantzazio lotua .....</p>	<p>_____</p> <p>_____</p>	<p>_____</p> <p>_____</p>	<p>_____</p> <p>_____</p>	<p>_____</p> <p>_____</p>
	<p>IV. Diruzaintzako gerakina gastu orokorretarako (I – II – III) .....</p>	<p>_____</p>	<p>_____</p>	<p>_____</p>	<p>_____</p>

### ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA

Nº DE CUENTAS	COMPONENTES	20XX		20XX-1	
57,556	1. (+) Fondos líquidos .....		_____		_____
	2. (+) Derechos pendiente de cobro .....		_____		_____
430	- (+) del Presupuesto corriente .....	_____		_____	
431	- (+) del Presupuestos cerrados .....	_____		_____	
257,258,270,275,440, 442,449,456,470,471, 472,537,538,550,565, 566	- (+) de operaciones no presupuestarias .....	_____		_____	
	3. (-) Obligaciones pendiente de pago .....		_____		_____
400	- (+) del Presupuesto corriente .....	_____		_____	
401	- (+) de Presupuestos cerrados .....	_____		_____	
165,166,180,185,410, 414,419,453,456,475, 476,477,502,515,516, 521,550,560,561,	- (+) de operaciones no presupuestarias .....	_____		_____	
	4. (+) Partidas pendientes de aplicación .....		_____		_____
554,559	- (-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva .....	_____		_____	
555, 5581, 5585	- (+) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva .....	_____		_____	
	I. Remanente de tesorería total (1 + 2 – 3 + 4) .....		_____		_____
2961,2962,2981,2982, 4900,4901,4902,4903, 5961,5962,5981,5982,	II. Saldos de dudoso cobro .....		_____		_____
	III. Exceso de financiación afectada .....		_____		_____
	IV. Remanente de tesorería para gastos generales (I – II – III) .....		_____		_____

## 24. Itxieraren ondorengo gertakariak.

Erakundeak honako hauek jakinaraziko ditu:

- a) Ekitaldiaren itxiera-datan bazeuden eta, aintzatespen- eta balioespen-arauak ezartzearen ondorioz, urteko kontuak osatzen dituzten dokumentuetan jasotako zifretan doikuntza egitea eragin duten zirkunstantziak agerian jartzen dituzten geroagoko gertaerak.
- b) Ekitaldiaren itxiera-datan bazeuden zirkunstantziak azalertzen dituzten itxiera ondorengo gertaerak, beren izaerarengatik urteko kontuetako zifretan doikuntzak egitera behartzen ez dutenak, baina memorian jasotako informazioa aldatzera behartzen dutenak.
- c) Ekitaldiaren itxiera-datan ez zeuden zirkunstantziak erakusten dituzten itxiera ondorengo gertakariak, baldin eta oso garrantzitsuak badira; hain garrantzitsuak non horri buruzko informaziorik ez emateak eragina izan baitezake erabiltzaileek urteko kontuak ebaluatzeko duten gaitasunean.

## 24. Hechos posteriores al cierre.

La entidad informará de:

- a) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio y que, por aplicación de las normas de registro y valoración, hayan supuesto la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en los documentos que integran las cuentas anuales.
- b) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio que no hayan supuesto, de acuerdo con su naturaleza, la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en las cuentas anuales, si bien la información contenida en la memoria debe ser modificada de acuerdo con dicho hecho posterior.
- c) Los hechos posteriores que muestren condiciones que no existían al cierre del ejercicio y que sean de tal importancia que, si no se suministra información al respecto, podría afectar a la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales.

## LAUGARREN ZATIA

### Kontu-taula

#### 1. TALDEA

#### OINARRIZKO FINANTZAKETA

##### 10. ONDAREA.

100. Ondarea.

101. Jasotako ondarea.

1010. Diruzko ondare-ekarpena.

1011. Ondasunen eta eskubideen ekarpena.

1012. Pasibo finantzarioen onarpena eta barkatzea.

1013. Erakunde jabearen edo jabeen beste ekarpen batzuk.

1014. Ondasunen eta eskubideen itzulpena.

1015. Beste itzulketa batzuk.

##### 12. EMAITZAK.

120. Aurreko ekitaldietako emaitzak.

129. Ekitaldiko emaitza

##### 13. DIRU-LAGUNTZAK ETA DOIKUNTZAK BALIO-ALDAKETAGATIK.

130. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak.

131. Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak.

132. Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak.

133. Aktibo finantzario salgarrien balorazio-doikuntzak.

134. Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak.

136. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak.

##### 14. EPE LUZEKO HORNIDURAK.

## CUARTA PARTE

### Cuadro de cuentas

#### GRUPO 1

#### FINANCIACIÓN BÁSICA

##### 10. PATRIMONIO.

100. Patrimonio.

101. Patrimonio recibido.

1010. Aportación patrimonial dineraria.

1011. Aportación de bienes y derechos.

1012. Asunción y condonación de pasivos financieros.

1013. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias.

1014. Devolución de bienes y derechos.

1015. Otras devoluciones.

##### 12. RESULTADOS.

120. Resultados de ejercicios anteriores.

129. Resultado del ejercicio.

##### 13. SUBVENCIONES Y AJUSTES POR CAMBIO DE VALOR.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

133. Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta.

134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.

136. Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero.

##### 14. PROVISIONES A LARGO PLAZO.

142. Erantzukizunetarako epe luzeko hornidura.

143. Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe luzeko hornidurak.

148. Transferentzia eta diru-laguntzetarako epe luzeko hornidura.

149. Epe luzeko bestelako hornidurak.

#### **15. EPE LUZEKO JESAPENAK ETA ANTZEKO BESTE JAULKIPENA BATZUK.**

150. Epe luzeko obligazioak eta bonuak.

156. Jesapenen eta antzeko jaulkipenen epe luzeko interesak.

1560. Obligazio eta bonuen epe luzeko interesak.

1569. Bestelako balore negoziagarrien epe luzeko interesak.

159. Epe luzera negoziata daitezkeen beste balore batzuetan adierazitako zorrak.

#### **16. EPE LUZEKO ZORRAK TALDEKO ERAKUNDEEKIN, TALDE ANITZEKOEKIN ETA ELKARTUEKIN.**

163. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.

164. Balore negoziagarrietan adierazitako epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.

165. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartueetatik epe luzera jasotako fidantzak.

166. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartueetatik epe luzera jasotako gordailuak.

167. Zorren epe luzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.

169. Epe luzeko beste zor batzuk taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.

#### **17. JASOTAKO MAILEGUENGATIK ETA BESTE KONTZEPTU BATZUENGATIK DAUDEN EPE LUZEKO ZORRAK.**

170. Epe luzeko zorrak kreditu-erakundeekin.

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

149. Otras provisiones a largo plazo.

#### **15. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A LARGO PLAZO.**

150. Obligaciones y bonos a largo plazo.

156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

1560. Intereses a largo plazo de obligaciones y bonos.

1569. Intereses a largo plazo de otros valores negociables.

159. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.

#### **16. DEUDAS A LARGO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.**

163. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

164. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

165. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

166. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo asociadas.

167. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

169. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

#### **17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.**

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

172. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak.

173. Epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak.

174. Epe luzeko finantza-errentamenduengatik hartzekodunak.

176. Epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.

1760. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.

1761. Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuegatik pasiboak.

177. Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe luzeko interesak.

178. Beste zor batzuen epe luzeko interesak.

179. Epe luzeko bestelako zorrak.

## **18. JASOTAKO FIDANTZAK ETA GORDAILUAK ETA EPE LUZERA PERIODIFIKATZEAGATIKO DOIKUNTZAK.**

180. Epe luzera jasotako fidantzak.

185. Epe luzera jasotako gordailuak.

186. Epe luzera aurreratutako sarrerak.

### **2. TALDEA**

#### **AKTIBO EZ-KORRONTEA**

##### **20. IBILGETU UKIEZINAK.**

200. Inbertsioa ikerketan.

201. Inbertsioa garapenean.

203. Jabetza industrial eta intelektual.

206. Aplikazio informatikoak.

207. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioak.

208. Ibilgetu ukiezinatarako aurrerakinak.

209. Bestelako ibilgetu ukiezina.

##### **21. IBILGETU MATERIALAK.**

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.

176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.

1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.

1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.

178. Intereses a largo plazo de otras deudas.

179. Otras deudas a largo plazo.

## **18. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN A LARGO PLAZO.**

180. Fianzas recibidas a largo plazo.

185. Depósitos recibidos a largo plazo.

186. Ingresos anticipados a largo plazo.

### **GRUPO 2**

#### **ACTIVO NO CORRIENTE**

##### **20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES.**

200. Inversión en investigación.

201. Inversión en desarrollo.

203. Propiedad industrial e intelectual.

206. Aplicaciones informáticas.

207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos

208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.

209. Otro inmovilizado intangible.

##### **21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.**



- 210. Lurrak eta ondasun naturalak.
- 211. Eraikuntzak.
- 212. Azpiegiturak.
- 213. Ondare historikoaren ondasunak.
- 214. Makineria eta tresneria.
- 215. Instalazio teknikoak eta beste instalazioa batzuk.
- 216. Altzariak.
- 217. Informazioa prozesatzeko ekipamenduak.
- 218. Garraio-elementuak.
- 219. Bestelako ibilgetu materiala.

## **22. ONDASUN HIGIEZINETAKO INBERTSIOAK.**

- 220. Inbertsioak lurretan.
- 221. Eraikuntzetako inbertsioak.

## **23. EKOIZPEN-BIDEAN DIREN IBILGETU MATERIALAK ETA ONDASUN HIGIEZINETAKO INBERTSIOAK.**

- 230. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena.
  - 2300. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena. Ibilgetu materiala.
  - 2301. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena. Ondasun higiezineta inbertsioak.
- 231. Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak.
  - 2310. Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak. Ibilgetu materiala.
  - 2311. Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak. Ondasun higiezineta inbertsioak.
- 232. Ekoizpen-bidean diren azpiegiturak.
- 233. Ekoizpen-bidean diren ondare historikoaren ondasunak.
- 234. Muntatze-bidean diren makineria eta tresneria.
- 235. Muntatze-bidean diren instalazio teknikoak eta beste instalazio batzuk.

- 210. Terrenos y bienes naturales.
- 211. Construcciones.
- 212. Infraestructuras.
- 213. Bienes del patrimonio histórico.
- 214. Maquinaria y utillaje.
- 215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
- 216. Mobiliario.
- 217. Equipos para procesos de información.
- 218. Elementos de transporte.
- 219. Otro inmovilizado material.

## **22. INVERSIONES INMOBILIARIAS.**

- 220. Inversiones en terrenos.
- 221. Inversiones en construcciones.

## **23. INMOVILIZACIONES MATERIALES E INVERSIONES INMOBILIARIAS EN CURSO.**

- 230. Adaptación de terrenos y bienes naturales.
  - 2300. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inmovilizado material.
  - 2301. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inversiones inmobiliarias.
- 231. Construcciones en curso.
  - 2310. Construcciones en curso. Inmovilizado material.
  - 2311. Construcciones en curso. Inversiones inmobiliarias.
- 232. Infraestructuras en curso.
- 233. Bienes del patrimonio histórico en curso.
- 234. Maquinaria y utillaje en montaje.
- 235. Instalaciones técnicas y otras instalaciones en montaje.

237. Muntatze-bideko informazioa prozesatzeko ekipamenduak.

238. Ekoizpen-bidean den bestelako ibilgetu materiala.

239. Ibilgetu materialetarako eta ondasun higiezinetakoko inbertsioetarako aurrerakinak.

2390. Ibilgetu materialetarako aurrerakinak.

2391. Ondasun higiezinetakoko inbertsioetarako aurrerakinak.

237. Equipos para procesos de información en montaje.

238. Otro inmovilizado material en curso.

239. Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.

2390. Anticipos para inmovilizaciones materiales.

2391. Anticipos para inversiones inmobiliarias.

#### **24. LURZORUAREN ONDARE PUBLIKOA.**

240. Lurzoruaren ondare publikoko lurrak.

241. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzak.

243. Lurzoruaren ondare publikoko lurren egokitzapena.

244. Ekoizpen bidean dauden lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzak.

248. Lurzoruaren ondare publikoko ondasun eta eskubideetarako aurrerakinak.

249. Lurzoruaren ondare publikoko bestelako ondasun eta eskubideak.

#### **25. EPE LUZEKO INBERTSIO FINANTZARIOAK TALDEKO ERAKUNDEETAN, TALDE ANITZEKOETAN ETA ELKARTUETAN.**

250. Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan.

2500. Zuzenbide publikoko entitateetan.

2501. Merkataritza-sozietateetan.

2502. Beste erakunde batzuetan.

251. Epe luzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan.

2510. Zuzenbide publikoko entitateetan.

2511. Merkataritza-sozietateetan eta sozietate kooperatiboetan.

2512. Beste erakunde batzuetan.

252. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten

#### **24. PATRIMONIO PÚBLICO DEL SUELO.**

240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.

241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.

243. Adaptación de terrenos del Patrimonio público del suelo.

244. Construcciones en curso del Patrimonio público del suelo.

248. Anticipos para bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

#### **25. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.**

250. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo.

2500. En entidades de derecho público.

2501. En sociedades mercantiles.

2502. En otras entidades.

251. Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas.

2510. En entidades de derecho público.

2511. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.

2512. En otras entidades.

252. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y

baloreak.

2520. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak.

2521. Taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten balore salgarriak.

253. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituak.

255. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe luzeko interesak.

257. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko fidantzak.

258. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko gordailuak.

259. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak.

## **26. EPE LUZEKO BESTE INBERTSIO FINANTZARIO BATZUK.**

260. Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan.

261. Epe luzeko zorra adierazten duten baloreak.

2610. Epemugara arte mantendutako epe motzeko zorra adierazten duten baloreak.

2611. Epe luzeko zorra adierazten duten balore salgarriak.

262. Epe luzeko kredituak.

2620. Ibilgetua inorenganatzeagatik epe luzeko kredituak.

2621. Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak.

2629. Epe luzeko bestelako kredituak

263. Epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.

2630. Estaldura-tresna izendatutako epe

asociadas.

2520. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

2521. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

253. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

255. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

257. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

258. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

259. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

## **26. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.**

260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.

261. Valores representativos de deuda a largo plazo.

2610. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.

2611. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.

262. Créditos a largo plazo.

2620. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.

2621. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

2629. Otros créditos a largo plazo.

263. Activos por derivados financieros a largo plazo.

2630. Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de

luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.

2631. Epe luzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak.

264. Langileei emandako epe luzeko kredituak.

266. Zorra adierazten duten baloreen epe luzeko interesak.

267. Kredituen epe luzeko interesak.

268. Epe luzeko ezarpenak.

269. Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak.

## **27. EPE LUZERA ERATUTAKO FIDANTZAK ETA GORDAILUAK.**

270. Epe luzera eratutako fidantzak.

275. Epe luzera eratutako gordailuak.

## **28. IBILGETUAREN AMORTIZAZIO METATUA.**

280. Ibilgetu ukiezinaren amortizazio metatua

2800. Ikerketako inbertsioaren amortizazio metatua.

2801. Garapeneko inbertsioaren amortizazio metatua.

2803. Jabetza industrialaren eta intelektualaren amortizazio metatua.

2806. Aplikazio informatikoen amortizazio metatua.

2807. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen amortizazio metatua.

2809. Bestelako ibilgetu ukiezinaren amortizazio metatua.

281. Ibilgetu materialaren amortizazio metatua

2810. Lurren eta ondasun naturalen amortizazio metatua.

2811. Eraikuntzen amortizazio metatua.

cobertura.

2631. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.

264. Créditos a largo plazo al personal.

266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.

267. Intereses a largo plazo de créditos.

268. Imposiciones a largo plazo.

269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

## **27. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.**

270. Fianzas constituidas a largo plazo.

275. Depósitos constituidos a largo plazo.

## **28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.**

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

2800. Amortización acumulada de inversión en investigación.

2801. Amortización acumulada de inversión en desarrollo.

2803. Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual.

2806. Amortización acumulada de aplicaciones informáticas.

2807. Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

2809. Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible.

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.

2811. Amortización acumulada de construcciones.

2812. Azpiegituren amortizazio metatua.	2812. Amortización acumulada de infraestructuras.
2813. Ondare historikoaren ondasunen amortizazio metatua.	2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.
2814. Makineriaren eta tresneriaren amortizazio metatua.	2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.
2815. Instalazio teknikoaren eta bestelakoaren amortizazio metatua.	2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras
2816. Altzarien amortizazio metatua.	2816. Amortización acumulada de mobiliario.
2817. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen amortizazio metatua.	2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información.
2818. Garraio-elementuen amortizazio metatua.	2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
2819. Bestelako ibilgetu materialaren amortizazio metatua.	2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.
282. Ondasun higiezinetakoko inbertsioen amortizazio metatua.	282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.
2820. Lurretako inbertsioen amortizazio metatua.	2820. Amortización acumulada de inversiones en terrenos.
2821. Eraikuntzetako inbertsioen amortizazio metatua.	2821. Amortización acumulada de inversiones en construcciones.
284. Lurzoruaren ondare publikoaren amortizazio metatua.	284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.
2840. Lurzoruaren ondare publikoko lurren amortizazio metatua.	2840. Amortización acumulada de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2841. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzen amortizazio metatua.	2841. Amortización acumulada de construcciones del Patrimonio público del suelo.
2849. Lurzoruaren ondare publikoko bestelako ondasun eta eskubideen amortizazio metatua.	2849. Amortización acumulada de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

## **29. AKTIBO EZ-KORRONTEEN BALIO-NARRIADURA.**

290. Ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura.
2903. Jabetza industrialaren eta intelektualaren balio-narriadura.
2906. Aplikazio informatikoen balio-narriadura.
2907. Errentamendu-erregimenean

## **29. DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS NO CORRIENTES.**

290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.
2903. Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual.
2906. Deterioro de valor de aplicaciones informáticas.
2907. Deterioro de valor de inversiones

erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen balio-narriadura.	sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
2909. Bestelako ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura.	2909. Deterioro de valor de otro inmovilizado intangible.
291. Ibilgetu materialaren balio-narriadura	291. Deterioro de valor del inmovilizado material.
2910. Lurren eta ondasun naturalen balio-narriadura.	2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.
2911. Eraikuntzen balio-narriadura.	2911. Deterioro de valor de construcciones.
2912. Azpiegituren balio-narriadura.	2912. Deterioro de valor de infraestructuras.
2913. Ondare historikoaren ondasunen balio-narriadura.	2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.
2914. Makineriaren eta tresneriaren balio-narriadura.	2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.
2915. Instalazio teknikoaren eta beste instalazio batzuen balio-narriadura.	2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
2916. Altzarien balio-narriadura.	2916. Deterioro de valor de mobiliario.
2917. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen balio-narriadura.	2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.
2918. Garraio-elementuen balio-narriadura.	2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.
2919. Bestelako ibilgetu materialaren balio-narriadura.	2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.
292. Ondasun higiezinak inbertsioen balio-narriadura	292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.
2920. Lurren inbertsioen balio-narriadura.	2920. Deterioro de valor de inversiones en terrenos.
2921. Eraikuntzetako inbertsioen balio-narriadura.	2921. Deterioro de valor de inversiones en construcciones.
293. Lurzoruaren ondare publikoaren balio-narriadura.	293. Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo.
2930. Lurzoruaren ondare publikoko lurren balio-narriadura.	2930. Deterioro de valor de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2931. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzen balio-narriadura.	2931. Deterioro de valor de construcciones del Patrimonio público del suelo.
2939. Lurzoruaren ondare publikoko bestelako ondasun eta eskubideen balio-narriadura.	2939. Deterioro de valor de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.
294. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe luzeko	294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y

partaidetzen balio-narriadura.

2940. Taldeko zuzenbide publikoko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura.

2941. Taldean, talde anitzean eta elkartuetan dauden merkataritza-sozietateetako eta sozietate kooperatibetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura.

2942. Taldeko eta talde anitzeko beste erakundeetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura.

295. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak irudikatzen dituzten baloreen balio-narriadura.

2950. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan mugaegunera arte mantendutako baloreen balio-narriadura.

2951. Taldeko entitateei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkien balore salgarrien balio-narriadura.

296. Taldeko entitateetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako epe luzeko bestelako inbertsio finantzarioen eta kredituen balio-narriadura.

2960. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituen balio-narriadura.

2961. Taldeko entitateetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko fidantzen balio-narriadura.

2962. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako gordailuen balio-narriadura.

297. Epe luzeko zorra adierazten duten baloreen balio-narriadura.

2970. Mugaegunera arte mantendutako baloreen balio-narriadura

2971. Balore salgarrien balio-narriadura.

298. Epe luzeko kredituen eta bestelako inbertsio finantzarioen balio-narriadura.

2980. Epe luzeko kredituen balio-narriadura.

asociadas.

2940. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.

2941. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en sociedades mercantiles y cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.

2942. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2950. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2951. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

296. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2960. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2961. Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2962. Deterioro de valor de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.

2970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.

2971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

298. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo.

2980. Deterioro de valor de créditos a largo

2981. Epe luzera eraturako fidantzen balio-narriadura.	plazo.
2982. Eraturako gordailuen balio-narriadura.	2981. Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo.
2983. Atzeratu eta zatitzearen ondoriozko kredituen balio-narriadura.	2982. Deterioro de valor de depósitos constituidos.
299. Ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik.	2983. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.
2990. Lurren eta ondasun naturalen balio-narriadura lagarako usufruktuagatik.	299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.
2991. Eraikuntzen balio-narriadura lagatako usufruktuagatik.	2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.
2992. Azpiegituren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik.	2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.
2993. Ondare historikoaren ondasunen balio-narriadura lagatako usufruktuagatik.	2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.
2999. Bestelako ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik.	2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.
	2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

### 3. TALDEA

#### IZAKINAK ETA SALGAI DAUDEN BESTE AKTIBO BATZUK

##### 30. SALEROSKETAKOAK.

- 300. A salgaiak.
- 301. B salgaiak

##### 31. LEHENGAIK.

- 310. A lehengaiak.
- 311. B lehengaiak.

##### 32. BESTE HORNIKUNTZA BATZUK.

- 320. Elementuak eta multzo txertagarriak.
- 321. Erregaiak.
- 322. Ordezko piezak.
- 325. Hainbat material.
- 326. Bilgarriak

### GRUPO 3

#### EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA

##### 30. COMERCIALES.

- 300. Mercaderías A.
- 301. Mercaderías B.

##### 31. MATERIAS PRIMAS

- 310. Materias primas A.
- 311. Materias primas B.

##### 32. OTROS APROVISIONAMIENTOS

- 320. Elementos y conjuntos incorporables.
- 321. Combustibles.
- 322. Repuestos.
- 325. Materiales diversos.
- 326. Embalajes.



327. Ontziak.

328. Bulegoko materiala.

**33. EKOIZPEN-BIDEAN DIREN PRODUKTUAK**

330. Ekoizpen-bidean diren A produktuak.

331. Ekoizpen-bidean diren B produktuak.

**34. PRODUKTUA ERDIBUKATUAK.**

340. A produktu erdibukatuak.

341. B produktu erdibukatuak.

**35. PRODUKTU BUKATUAK.**

350. A produktu bukatuak.

351. B produktu bukatuak.

**36. AZPIPRODUKTUAK, HONDARRAK ETA MATERIAL BERRESKURATUAK.**

360. A azpiproduktuak.

361. B azpiproduktuak.

365. A hondarrak.

366. B hondarrak.

368. A material berreskuratuak.

369. B material berreskuratuak.

**37. BESTE ERAKUNDE BATZUENTZAT EROSITAKO EDO ERAIKITAKO AKTIBOAK.**

370. Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak.

**38. SALGAI DAUDEN AKTIBOAK.**

380. Salgai dauden aktiboak

**39. IZAKINEN ETA SALGAI DAUDEN BESTE AKTIBO BATZUEN BALIO-NARRIADURA.**

390. Salgaien balio-narriadura.

391. Lehengaien balio-narriadura.

392. Beste hornikuntza batzuen balio-narriadura.

393. Ekoizpen-bidean diren produktuen balio-

327. Envases.

328. Material de oficina.

**33. PRODUCCIÓN EN CURSO.**

330. Productos en curso A.

331. Productos en curso B.

**34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS**

340. Productos semiterminados A.

341. Productos semiterminados B.

**35. PRODUCTOS TERMINADOS.**

350. Productos terminados A.

351. Productos terminados B.

**36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS.**

360. Subproductos A.

361. Subproductos B.

365. Residuos A.

366. Residuos B.

368. Materiales recuperados A.

369. Materiales recuperados B.

**37. ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.**

370. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.

**38. ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA**

380. Activos en estado de venta.

**39. DETERIORO DE VALOR DE EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.**

390. Deterioro de valor de mercaderías.

391. Deterioro de valor de materias primas.

392. Deterioro de valor de otros aprovisionamientos.

393. Deterioro de valor de producción en curso.

narriadura

394. Produktu erdibukatuen balio-narriadura.

395. Produktu bukatuen balio-narriadura.

396. Azpiproduktuen, hondarren eta material berreskuratuen balio-narriadura.

398. Salgai dauden aktiboen balio-narriadura.

394. Deterioro de valor de productos semiterminados.

395. Deterioro de valor de productos terminados.

396. Deterioro de valor de subproductos, residuos y materiales recuperados.

398. Deterioro de valor de activos en estado de venta.

#### **4. TALDEA**

##### **HARTZEKODUNAK ETA ZORDUNAK**

#### **40. AURREKONTU-HARTZEKODUNAK.**

400. Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua.

4000. Kudeaketa-eragiketak.

4001. Ordaindu beharreko beste kontu batzuk.

4002. Zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.

4003. Bestelako zorrak.

401. Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Gastuen aurrekontu itxiak.

4010. Kudeaketa-eragiketak.

4011. Ordaindu beharreko beste kontu batzuk.

4012. Zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.

4013. Bestelako zorrak.

#### **41. AURREKONTUZKOAK EZ DIREN HARTZEKODUNAK.**

410. Jasandako BEZarengatik hartzekodunak.

411. Sortutako interesengatik hartzekodunak.

413. Aurrekontuan aplikatzeko dauden eragiketengatik hartzekodunak.

4130. Kudeaketa-eragiketak.

#### **GRUPO 4**

##### **ACREEDORES Y DEUDORES**

#### **40. ACREEDORES PRESUPUESTARIOS.**

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

4000. Operaciones de gestión.

4001. Otras cuentas a pagar.

4002. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4003. Otras deudas.

401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

4010. Operaciones de gestión.

4011. Otras cuentas a pagar.

4012. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4013. Otras deudas.

#### **41. ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS.**

410. Acreedores por IVA soportado.

411. Acreedores por gastos devengados.

413. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

4130. Operaciones de gestión.

4131. Ordaindu beharreko beste kontu batzuk.

4132. Zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.

4133. Bestelako zorrak.

414. Erakunde publiko hartzekodunak baliabideak biltzeagatik.

416. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak.

418. Kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuegatik hartzekodunak.

4180. Kudeaketa-eragiketak.

4181. Ordaindu beharreko beste kontu batzuk.

4182. Zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.

4183. Bestelako zorrak.

419. Aurrekontuzkoak ez diren beste hartzekodun batzuk.

#### **43. AURREKONTU-ZORDUNAK.**

430. Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontu

4300. Kudeaketa-eragiketak.

4301. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.

4302. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.

4303. Beste inbertsio finantzario batzuk.

431. Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Sarreren aurrekontu itxiak.

4310. Kudeaketa-eragiketak.

4311. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.

4312. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.

4131. Otras cuentas a pagar.

4132. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4133. Otras deudas.

414. Entes Públicos acreedores por recaudación de recursos.

416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.

418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

4180. Operaciones de gestión.

4181. Otras cuentas a pagar.

4182. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4183. Otras deudas.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

#### **43. DEUDORES PRESUPUESTARIOS.**

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

4300. Operaciones de gestión.

4301. Otras cuentas a cobrar.

4302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4303. Otras inversiones financieras.

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

4310. Operaciones de gestión.

4311. Otras cuentas a cobrar.

4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas

4313. Beste inbertsio finantzario batzuk.	4313. Otras inversiones financieras.
433. Indarrean dagoen aurrekontuko eskubide baliogabetuak.	433. Derechos anulados de presupuesto corriente.
4330. Likidazioak baliogabetzeagatik.	4330. Por anulación de liquidaciones.
43300. Kudeaketa-eragiketak.	43300. Operaciones de gestión.
43301. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43301. Otras cuentas a cobrar.
43302. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.	43302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43303. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43303. Otras inversiones financieras.
4332. Atzeratu eta zatikatzegatik.	4332. Por aplazamiento y fraccionamiento.
43320. Kudeaketa-eragiketak.	43320. Operaciones de gestión.
43321. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43321. Otras cuentas a cobrar.
43322. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.	43322. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43323. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43323. Otras inversiones financieras.
4339. Sarrerak itzultzeagatik.	4339. Por devolución de ingresos.
434. Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak.	434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.
4340. Likidazioak baliogabetzeagatik.	4340. Por anulación de liquidaciones.
43400. Kudeaketa-eragiketak.	43400. Operaciones de gestión.
43401. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43401. Otras cuentas a cobrar.
43402. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.	43402. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43403. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43403. Otras inversiones financieras.
4342. Atzeratu eta zatikatzegatik.	4342. Por aplazamiento y fraccionamiento.
43420. Kudeaketa-eragiketak.	43420. Operaciones de gestión.
43421. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43421. Otras cuentas a cobrar.
43422. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta	43422. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

elkartuetan.	
43423. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43423. Otras inversiones financieras.
437. Sarreren itzulketak.	437. Devolución de ingresos.
438. Indarrean dagoen aurrekontuaren eskubide baliogabetuak.	438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.
4380. Espezieetan kobratzeagatik.	4380. Por cobros en especie.
43800. Kudeaketa-eragiketak.	43800. Operaciones de gestión.
43801. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43801. Otras cuentas a cobrar.
43802. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.	43802. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43803. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43803. Otras inversiones financieras.
4381. Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuegatik.	4381. Por insolvencias y otras causas.
43810. Kudeaketa-eragiketak.	43810. Operaciones de gestión.
43811. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43811. Otras cuentas a cobrar.
43812. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.	43812. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43813. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43813. Otras inversiones financieras.
439. Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak.	439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.
4390. Espezieetan kobratzeagatik.	4390. Por cobros en especie.
43900. Kudeaketa-eragiketak.	43900. Operaciones de gestión.
43901. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43901. Otras cuentas a cobrar.
43902. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.	43902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43903. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43903. Otras inversiones financieras.
4391. Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuegatik.	4391. Por insolvencias y otras causas.
43910. Kudeaketa-eragiketak.	43910. Operaciones de gestión.
43911. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43911. Otras cuentas a cobrar.

43912. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.

43913. Beste inbertsio finantzario batzuk.

4392. Preskripzioagatik.

43920. Kudeaketa-eragiketak.

43921. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.

43922. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan edo elkartuetan.

43923. Beste inbertsio finantzario batzuk.

43912. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43913. Otras inversiones financieras.

4392. Por prescripción.

43920. Operaciones de gestión.

43921. Otras cuentas a cobrar.

43922. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo o asociadas.

43923. Otras inversiones financieras.

#### **44. AURREKONTUZKOAK EZ DIREN ZORDUNAK.**

440. Jasanarazitako BEZarengatik zordunak.

441. Sortutako sarrerengatik zordunak.

442. Bilketa-zerbitzuarengatik zordunak.

4420. Erakunde publiko zordunak baliabideak biltzeagatik.

4429. Beste zordun batzuk bilketa-zerbitzuarengatik.

443. Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak.

4430. Kudeaketa-eragiketak.

4431. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.

4432. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.

4433. Beste inbertsio finantzario batzuk.

446. Ziurtatzeko dauden beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboengatik zordunak.

449. Aurrekontuzkoak ez diren bestelako zordunak.

#### **45. BESTE ERAKUNDE PUBLIKO BATZUEK BALIABIDEAK BANATZEAGATIK ZORDUNAK ETA HARTZEKODUNAK.**

#### **44. DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS.**

440. Deudores por IVA repercutido.

441. Deudores por ingresos devengados.

442. Deudores por servicio de recaudación.

4420. Entes públicos deudores por recursos recaudados.

4429. Otros deudores por servicio de recaudación.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

4430. Operaciones de gestión.

4431. Otras cuentas a cobrar.

4432. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4433. Otras inversiones financieras.

446. Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar.

449. Otros deudores no presupuestarios.

#### **45. DEUDORES Y ACREEDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS.**

450. Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak.

451. Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak.

4510. Likidazioak baliogabetzeagatik.

4519. Sarrerak itzultzeagatik.

452. Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik.

453. Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik.

454. Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik sarreraren itzulketa.

455. Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik.

456. Erakunde publikoak, k/k dirua.

457. Beste erakunde publiko batzuen baliabideen ondoriozko sarreraren itzulketengatik hartzekodunak

458. Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak

4580. Espezetan kobratzeagatik.

4581. Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuegatik.

4582. Preskripzioagatik.

#### **47. HERRI-ADMINISTRAZIOAK.**

470. Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik zordun.

4700. Ogasun Publikoa, BEZagatik zordun.

4709. Ogasun Publikoa, bestelako kontzeptuengatik zordun.

471. Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, zordunak.

4710. Gizarte Segurantzza.

4719. Gizarte Aurreikuspeneko bestelako erakundeak, zordunak.

472. Ogasun Publikoa, jasandako BEZ.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.

451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.

4510. Por anulación de liquidaciones.

4519. Por devolución de ingresos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar.

453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.

454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.

458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

4580. Por cobros en especie.

4581. Por insolvencias y otras causas.

4582. Por prescripción.

#### **47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.**

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.

4709. Hacienda Pública, deudor por otros conceptos.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

4710. Seguridad Social.

4719. Otros organismos de Previsión Social, deudores.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

4720. Jasandako BEZa.

475. Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik hartzekodun.

4750. Ogasun Publikoa, BEZagatik hartzekodun.

4751. Ogasun Publikoa, egindako atxikipenengatik hartzekodun.

4759. Ogasun Publikoa, bestelako kontzeptuengatik hartzekodun.

476. Gizarte-aurreikuspeneko erakundeak, hartzekodunak.

4760. Gizarte Segurantzaz.

4769. Gizarte-aurreikuspeneko bestelako erakundeak, hartzekodunak

477. Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZa.

4770. Jasanarazitako BEZa.

#### **48. PERIODIFIKATZEAGATIKO DOIKUNTZAK**

480. Gastu aurreratua.

485. Epe motzera aurreratutako sarrerak.

#### **49. KREDITUEN BALIO-NARRIADURA.**

490. Kredituen balio-narriadura.

4900. Kudeaketa-eragiketak.

4901. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.

4902. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.

4903. Beste inbertsio finantzario batzuk.

### **5. TALDEA**

#### **KONTU FINANTZARIOAK**

#### **50. JESAPENAK ETA EPE MOTZEKO ANTZEKO BESTE JAULKIPEN BATZUK.**

500. Epe motzeko obligazioak eta bonuak.

5000. Kostu amortizatuko obligazioak eta bonuak.

4720. IVA soportado.

475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.

4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.

4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.

4759. Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

4760. Seguridad Social.

4769. Otros organismos de Previsión Social, acreedores.

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

4770. IVA repercutido.

#### **48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.**

480. Gastos anticipados.

485. Ingresos anticipados a corto plazo.

#### **49. DETERIORO DE VALOR DE CRÉDITOS.**

490. Deterioro de valor de créditos.

4900. Operaciones de gestión.

4901. Otras cuentas a cobrar.

4902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4903. Otras inversiones financieras.

### **GRUPO 5**

#### **CUENTAS FINANCIERAS**

#### **50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO.**

500. Obligaciones y bonos a corto plazo.

5000. Obligaciones y bonos a coste amortizado.



5001. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko obligazioak eta bonuak.

502. Jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk diruzaintzako eragiketengatik.

5020. Jesapenak diruzaintzako kostu amortizatuko eragiketengatik.

5021. Jesapenak diruzaintzako arrazoizko balioko eragiketengatik emaitzetan aldaketak izanda.

506. Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen epe motzeko interesak.

5060. Kostu amortizatuko obligazio eta bonuen epe motzeko interesak.

5061 Arrazoizko balioko obligazio eta bonuen epe motzeko interesak emaitzetan aldaketak izanda.

5062. Jesapenen epe motzeko interesak diruzaintzako kostu amortizatuko eragiketengatik.

5063 Jesapenen epe motzeko interesak diruzaintzako arrazoizko balioko eragiketengatik emaitzetan aldaketak izanda.

5065. Kostu amortizatuko bestelako balore negoziagarrien epe motzeko interesak.

5066. Arrazoizko balioko bestelako balore negoziagarrien epe motzeko interesak emaitzetan aldaketak izanda.

509. Epe motzera negoziata daitezkeen beste balore batzuetan adierazitako zorrak.

5090. Kostu amortizatuko bestelako balore negoziagarriak.

5091. Arrazoizko balioko bestelako balore negoziagarriak emaitzetan aldaketak izanda.

#### **51. EPE MOTZEKO ZORRAK TALDEKO ERAKUNDEEKIN, TALDE ANITZETALDEKIN ETA ELKARTUEKIN.**

513. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.

514. Balore negoziagarrietan adierazitako epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.

5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

502. Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería.

5020. Empréstitos por Operaciones de Tesorería a coste amortizado.

5021. Empréstitos por Operaciones de Tesorería a valor razonable con cambios en resultados.

506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

5060. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a coste amortizado.

5061. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

5062. Intereses a corto plazo de empréstitos por Operaciones de Tesorería a coste amortizado.

5063. Intereses a corto plazo de empréstitos por Operaciones de Tesorería a valor razonable con cambios en resultados.

5065. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a coste amortizado.

5066. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

509. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.

5090. Otros valores negociables a coste amortizado.

5091. Otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

#### **51. DEUDAS A CORTO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS**

513. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

514. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

5140. Kostu amortizatuko balore negoziagarrietan adierazitako zorrak, taldeko erakundeak, talde anitzekoak eta elkartuak.

5141. Arrazoizko balioko balore negoziagarrietan adierazitako zorrak emaitzetan aldaketak izanda, taldeko erakundeak, talde anitzekoak eta elkartuak.

515. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako fidantzak.

516. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako gordailuak.

517. Zorren epe motzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.

519. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin epe motzeko bestelako zorrak.

## **52. JASOTAKO MAILEGUENGATIK ETA BESTE KONTZEPTU BATZUENGATIK EPE MOTZEEKO ZORRAK.**

### **520. Epe motzeko zorrak kreditu-erakundeekin.**

521. Diruzaintzako eragiketen ondoriozko zorrak.

522. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak.

523. Epe motzeko ibilgetu-hornitzaileak.

524. Epe motzeko errentamendu finantzarioagatik hartzekodunak.

526. Epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.

5260. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.

5261. Epe motzeko beste deribatu finantzario batzuegatik pasiboak.

5266 Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak.

5267. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak.

527. Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe

5140. Deudas representadas en valores negociables a coste amortizado, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5141. Deudas representadas en valores negociables a valor razonable con cambios en resultados, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

515. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

516. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

517. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

519. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

## **52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS**

### **520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.**

521. Deudas por operaciones de tesorería.

522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.

523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.

524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.

526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.

5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.

5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

527. Intereses a corto plazo de deudas con

motzeko interesak.

528. Bestelako zorren epe motzeko interesak.

529. Epe motzeko beste zor batzuk.

**53. TALDEKO ERAKUNDEETAN, TALDE ANITZEKOETAN ETA ELKARTUETAN EPE MOTZERA EGINDAKO INBERTSIO FINANTZARIOAK.**

530. Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan.

5300. Zuzenbide publikoko entitateetan.

5301. Merkataritza-sozietateetan.

5302. Beste erakunde batzuetan.

531. Epe motzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan.

5310. Zuzenbide publikoko entitateetan.

5311. Merkataritza-sozietateetan eta sozietate kooperatiboetan.

5312. Beste erakunde batzuetan.

532. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten baloreak.

5320. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzeko zorrak adierazten dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak.

5321. Taldean eta talde anitzean dauden erakundeen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten balore salgarriak.

5322. Taldean eta talde anitzean dauden erakundeen eta elkartuen arrazoizko balioko zorra adierazten duten baloreak, emaitzetan aldaketak izanda.

533. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituak.

535. Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe motzeko interesak.

536. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen kobratu beharreko dibidendua.

entidades de crédito.

528. Intereses a corto plazo de otras deudas.

529. Otras deudas a corto plazo

**53. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.**

530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo.

5300. En entidades de derecho público.

5301. En sociedades mercantiles.

5302. En otras entidades.

531. Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas.

5310. En entidades de derecho público.

5311. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.

5312. En otras entidades.

532. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5320. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

5321. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

5322. Valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados.

533. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

537. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera eratutako fidantzak

538. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera eratutako gordailuak.

539. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak.

#### **54. EPE MOTZEKO BESTE INBERTSIO FINANTZARIO BATZUK.**

540. Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan.

5400. Epe motzeko inbertsioak ondare-tresna salgarrietan.

5401. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko ondare-tresnetako inbertsioak.

541. Epe motzeko zorra adierazten duten baloreak.

5410. Epemugara arte mantendutako epe motzeko zorra adierazten duten baloreak.

5411. Epe motzeko zorra adierazten duten balore salgarriak.

5412. Emaitzetan aldaketak dituen arrazoizko balioko zorra adierazten duten baloreak.

542. Epe motzeko kredituak.

5420. Ibilgetua inorenganitzeagatik epe motzeko kredituak.

5429. Epe motzeko bestelako kredituak.

543. Epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.

5430. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.

5431. Epe motzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak.

5436. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak.

537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

#### **54. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.**

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.

5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.

5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.

5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.

5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.

542. Créditos a corto plazo.

5420. Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado.

5429. Otros créditos a corto plazo.

543. Activos por derivados financieros a corto plazo.

5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.

5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

5437. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak.

544. Langileei emandako epe motzeko kredituak.

545. Kobratu beharreko dibidendua.

546. Zorra adierazten duten baloreen epe motzeko interesak.

547. Kredituen epe motzeko interesak.

548. Epe motzeko ezarpenak.

549. Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak.

5490. Emaitzetan aldaketak dituzten arazoizko balioko aktibo finantzarioenak.

5491. Aktibo finantzario salgarrienak.

5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

544. Créditos a corto plazo al personal.

545. Dividendo a cobrar.

546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.

547. Intereses a corto plazo de créditos.

548. Imposiciones a corto plazo.

549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

5490. De activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

5491. De activos financieros disponibles para la venta.

## 55. BESTELAKO KONTU FINANTZARIOAK

550. Kontu korrante ez-bankarioak.

5500. Kontu korrante ez-bankarioak erakunde publikoekin, baliabideak administratzeagatik.

5509. Bestelako kontu ez-bankarioak.

554. Aplikatzeko dauden kobrantzak.

555. Aplikatzeko dauden ordainketak.

556. Diruzaintzako barne-mugimenduak.

557. Formalizazioa.

558. Funtsen hornidura justifikatu beharreko ordainketetarako eta kutxa finkoko aurrerakinetarako.

5580. Justifikatu gabe dauden baina justifikatu beharrekoak diren ordainketetarako funts-hornidurak.

5581. Justifikatu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakinetarako funts-hornidurak.

5584. Justifikatu beharreko ordainketetarako libramenduak.

5585. Libramenduak, ordaindu gabe dauden

## 55. OTRAS CUENTAS FINANCIERAS.

550. Cuentas corrientes no bancarias.

5500. Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos.

5509. Otras cuentas no bancarias.

554. Cobros pendientes de aplicación.

555. Pagos pendientes de aplicación.

556. Movimientos internos de tesorería.

557. Formalización.

558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

5580. Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.

5581. Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación.

5584. Libramientos para pagos a justificar.

5585. Libramientos para la reposición de

kutxa finkoko aurrerakinak birjartzeko.

5586. Justifikatu gabe dauden baina justifikatu beharrekoak diren ordainketetarako funts-hornidurekin egindako gastuak.

559. Aplikatzeko dauden beste partida batzuk.

## **56. EPE MOTZERA JASOTAKO ETA ERATUTAKO FIDANTZAK ETA GORDAILUAK ETA PERIODIFIKATZEAGATIKO DOIKUNTZAK.**

560. Epe motzera jasotako fidantzak.

561. Epe motzera jasotako gordailuak.

565. Epe motzera eratutako fidantzak.

566. Epe motzera eratutako gordailuak.

567. Aurrez ordaindutako gastu finantzarioak.

568. Aurrez kobratutako sarrera finantzarioak.

## **57. DIRUA ETA AKTIBO LIKIDO BALIOKIDEAK.**

570. Kutxa operatiboa.

571. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Kontu operatiboak.

573. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Bilketen kontu murriztuak.

574. Kutxa murriztua.

5740. Kutxa. Justifikatu beharreko ordainketak.

5741. Kutxa. Kutxa finkoaren aurrerakinak.

575. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Ordainketen kontu murriztuak.

5750. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Justifikatu beharreko ordainketak.

5751. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Kutxa finkoaren aurrerakinak.

5759. Ordainketen beste kontu murriztu batzuk.

577. Diruaren baliokide diren aktibo likidoak.

anticipos de caja fija pendientes de pago.

5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

## **56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.**

560. Fianzas recibidas a corto plazo.

561. Depósitos recibidos a corto plazo.

565. Fianzas constituidas a corto plazo.

566. Depósitos constituidos a corto plazo.

567. Gastos financieros pagados por anticipado.

568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

## **57. EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.**

570. Caja operativa.

571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.

573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.

574. Caja restringida.

5740. Caja. Pagos a justificar.

5741. Caja. Anticipos de caja fija.

575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.

5750. Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar.

5751. Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija.

5759. Otras cuentas restringidas de pagos.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

## **58. EPE MOTZEKO HORNIDURAK.**

582. Erantzukizunetarako epe motzeko hornidura.

583. Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe motzeko hornidurak.

585. Sarrerak itzultzeko epe motzeko hornidura.

588. Transferentzia eta diru-laguntzetarako epe motzeko hornidura.

589. Epe motzeko beste hornidura batzuk.

## **59. EPE MOTZEKO INBERTSIO FINANTZARIOEN BALIO-NARRIADURA.**

594. Taldeko erakunde, talde anitzeko eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen balio-narriadura.

5940. Taldeko zuzenbide publikoko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen balio-narriadura.

5941. Taldean, talde anitzean eta elkartuta dauden merkataritza-sozietateetako eta sozietate kooperatibetako epe motzeko partaidetzen balio-narriadura.

5942. Taldeko eta talde anitzeko beste erakundeetako eta elkartuetako partaidetzen balio-narriadura.

595. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe motzeko zorrak adierazten dituzten baloreen balio-narriadura.

5950. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan mugaegunera arte mantendutako baloreen balio-narriadura.

5951. Taldeko entitateei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkien balore salgarrien balio-narriadura.

596. Taldeko entitateetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako epe motzeko bestelako inbertsio finantzarioen eta kredituen balio-narriadura.

5960. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituen balio-narriadura.

## **58. PROVISIONES A CORTO PLAZO.**

582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.

583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.

588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.

589. Otras provisiones a corto plazo.

## **59. DETERIORO DE VALOR DE INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.**

594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5940. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.

5941. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.

5942. Deterioro de valor de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5950. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5951. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

596. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5960. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5961. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera eratutako fidantzen balio-narriadura.

5962. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako gordailuen balio-narriadura.

597. Epe motzeko zorra adierazten duten baloreen balio-narriadura.

5970. Mugaegunera arte mantendutako baloreen balio-narriadura.

5971. Balore salgarrien balio-narriadura.

598. Epe motzeko kredituen eta bestelako inbertsio finantzarioen balio-narriadura.

5980. Epe motzeko kredituen balio-narriadura.

5981. Epe motzera eratutako fidantzen balio-narriadura.

5982. Epe motzera eratutako gordailuen balio-narriadura.

5961. Deterioro de valor de fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5962. Deterioro de valor de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

5970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.

5971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

598. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo.

5980. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

5981. Deterioro de valor de fianzas constituidas a corto plazo.

5982. Deterioro de valor de depósitos constituidos a corto plazo.

## **6. TALDEA**

### **IZAERAZKO EROSKETAK ETA GASTUAK**

#### **60. EROSKETAK.**

600. Salgai-erosketak.

601. Lehengai-erosketak.

602. Bestelako hornikuntzen erosketak.

605. Beste erakunde batzuentzat eskuratutako aktiboek erosketak.

607. Beste erakunde batzuek egindako lanak.

#### **61. IZAKINEN ALDAKETA.**

610. Salgai-izakinen aldaketa.

611. Lehengai-izakinen aldaketa.

612. Bestelako hornikuntza-izakinen aldaketa.

#### **62. KANPOKO ZERBITZUAK.**

## **GRUPO 6**

### **COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA**

#### **60. COMPRAS.**

600. Compras de mercaderías.

601. Compras de materias primas.

602. Compras de otros aprovisionamientos.

605. Compras de activos adquiridos para otras entidades.

607. Trabajos realizados por otras entidades.

#### **61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.**

610. Variación de existencias de mercaderías.

611. Variación de existencias de materias primas.

612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.

#### **62. SERVICIOS EXTERIORES.**



- 620. Ikerketa- eta garapen-gastuak.
- 621. Errentamenduak eta kanonak.
- 622. Konponketak eta zaintza-lanak.
- 623. Profesional independenteen zerbitzuak.
- 624. Garraioak.
- 625. Aseguru-primak.
- 626. Banku-zerbitzuak eta antzekoak.
- 627. Publizitatea, propaganda eta harreman publikoak.
- 628. Hornidurak.
- 629. Komunikazioak eta bestelako zerbitzuak.

### **63. ZERGAK.**

- 631. Zergak.
- 634. Zeharkako zergen doikuntza negatiboak.
- 639. Zeharkako zergen doikuntza positiboak.

### **64. LANGILEEN GASTUAK ETA ZERBITZU SOZIALAK.**

- 640. Soldatak.
- 641. Kalte-ordainak.
- 642. Enplegatzailearen kontura diren gizarte-kotizazioak.
- 643. Pentsioen sistema osagarrietarako ekarpenak.
- 644. Bestelako gastu sozialak.
- 645. Zerbitzu sozialak.

### **65. TRANSFERENTZIAK ETA DIRU-LAGUNTZAK.**

- 650. Transferentziak.
  - 6500. Erakunde jabeari edo jabeei.
  - 6501. Gainerako erakundeei.
- 651. Diru-laguntzak.

- 620. Gastos en investigación y desarrollo.
- 621. Arrendamientos y cánones.
- 622. Reparaciones y conservación.
- 623. Servicios de profesionales independientes.
- 624. Transportes.
- 625. Primas de seguros.
- 626. Servicios bancarios y similares.
- 627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.
- 628. Suministros.
- 629. Comunicaciones y otros servicios.

### **63. TRIBUTOS.**

- 631. Tributos.
- 634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.
- 639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.

### **64. GASTOS DE PERSONAL Y PRESTACIONES SOCIALES.**

- 640. Sueldos y salarios.
- 641. Indemnizaciones.
- 642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.
- 643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.
- 644. Otros gastos sociales.
- 645. Prestaciones sociales.

### **65. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.**

- 650. Transferencias.
  - 6500. A la entidad o entidades propietarias.
  - 6501. Al resto de entidades.
- 651. Subvenciones.

6510. Erakunde jabeari edo jabeei.

6511. Gainerako erakundeei.

6510. A la entidad o entidades propietarias.

6511. Al resto de entidades.

## 66. GASTU FINANTZARIOAK.

660. Hornidurak eguneratzeagatiko gastu finantzarioak.

661. Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak.

662. Zorren interesak.

6625. Kreditu-erakundeeikiko zorren interesak.

6626. Bestelako zorren interesak.

6628. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen interesak.

663. Zorren interesak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin.

6630. Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak, taldeko erakundeak, talde anitzekoak eta elkartuak.

6632. Beste zor batzuen interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.

664. Arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak.

6640. Emaizetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen izandako galerak.

6641. Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak.

6642. Emaizetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan izandako galerak.

6645. Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak.

66451. Pasibo finantzarioen diru-fluxuen estaldurenak.

66452. Ondare garbiko partaidetzen estaldurenak.

66453. Zorra adierazten duten baloreen arrazoizko balioaren estaldurenak.

## 66. GASTOS FINANCIEROS.

660. Gastos financieros por actualización de provisiones.

661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.

662. Intereses de deudas.

6625. Intereses de deudas con entidades de crédito.

6626. Intereses de otras deudas.

6628. Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6630. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6632. Intereses de otras deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

66451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.

66452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.

66453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.

66454. Zorra adierazten duten baloreen diru-fluxuen estaldurenak.

66459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak.

6646. Bestelako deribatu finantzarioetan izandako galerak.

665. Kostuko edo amortizatutako kostuko finantza-tresnetan izandako galerak.

6650. Kontu amortizatuko inbertsio finantzarioetan izandako galerak.

6651. Kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan izandako galerak.

6655. Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak.

666. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan izandako galerak.

6660. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak.

6661. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreetan izandako galerak

6662. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituetan izandako galerak.

6663. Taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin dauden kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak.

667. Kreditu kobraezinen galerak.

6670. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.

6671. Beste erakunde batzuekin.

668. Kanbio-diferentzia negatiboak.

669. Bestelako gastu finantzarioak.

66454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.

66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

6646. Pérdidas en otros derivados financieros.

665. Pérdidas en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.

6650. Pérdidas en inversiones financieras a coste amortizado.

6651. Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste.

6655. Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado.

666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6660. Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6661. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.

6662. Pérdidas de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6663. Pérdidas en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.

667. Pérdidas de créditos incobrables.

6670. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas

6671. Con otras entidades.

668. Diferencias negativas de cambio.

669. Otros gastos financieros.

**67. AKTIBO EZ-KORRONTEETATIK, GESTIO ARRUNTEKO BESTE GASTU BATZUETATIK ETA EZOHIKO GASTUETATIK SORTUTAKO GALERAK.**

**67. PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA Y GASTOS EXCEPCIONALES.**

670. Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak.

671. Ibilgetu materialetik sortutako galerak.

672. Ondasun higiezinetak inbertsioetatik sortutako galerak.

673. Lurzoruaren ondare publikotik sortutako galerak.

674. Salgai dauden aktiboetatik sortutako galerak.

676. Gestio arrunteko bestelako galerak.

678. Ezohiko gastuak.

## **68. AMORTIZAZIOETARAKO ZUZKIDURAK.**

680. Ibilgetu ukiezinaren amortizazioa.

6800. Ikerketako inbertsioaren amortizazioa.

6801. Garapeneko inbertsioaren amortizazioa.

6803. Jabetza industrialaren eta intelektualaren amortizazioa.

6806. Aplikazio informatikoen amortizazioa.

6807. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen amortizazioa.

6809. Bestelako ibilgetu ukiezinaren amortizazioa.

681. Ibilgetu materialaren amortizazioa.

6810. Lurren eta ondasun naturalen amortizazioa.

6811. Eraikuntzen amortizazioa.

6812. Azpiegituren amortizazioa.

6813. Ondare historikoaren ondasunen amortizazioa.

6814. Makineriaren eta tresneriaren amortizazioa.

6815. Instalazio teknikoaren eta beste

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible.

671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.

672. Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias.

673. Pérdidas procedentes del Patrimonio público del suelo.

674. Pérdidas procedentes de activos en estado de venta.

676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

678. Gastos excepcionales.

## **68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.**

680. Amortización del inmovilizado intangible.

6800. Amortización de inversión en investigación.

6801. Amortización de inversión en desarrollo.

6803. Amortización de propiedad industrial e intelectual.

6806. Amortización de aplicaciones informáticas.

6807. Amortización de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

6809. Amortización de otro inmovilizado intangible.

681. Amortización del inmovilizado material.

6810. Amortización de terrenos y bienes naturales.

6811. Amortización de construcciones.

6812. Amortización de infraestructuras.

6813. Amortización de bienes del patrimonio histórico.

6814. Amortización de maquinaria y utillaje.

6815. Amortización de instalaciones técnicas

instalazio batzuen amortizazioa.

6816. Altzarien amortizazioa.

6817. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen amortizazioa.

6818. Garraio-elementuen amortizazioa.

6819. Bestelako ibilgetu materialaren amortizazioa.

682. Ondasun higiezinetakoinbertsioen amortizazioa.

6820. Lurretan egindako inbertsioen amortizazioa.

6821. Eraikuntzetan egindako inbertsioen amortizazioa.

684. Lurzoruaren ondare publikoa amortizazioa.

6840. Lurzoruaren ondare publikoko lurren amortizazioa.

6841. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzen amortizazioa.

6849. Lurzoruaren ondare publikoko bestelako ondasun eta eskubideen amortizazioa.

## 69. NARRIADURA-GALERAK.

690. Ibilgetu ukiezinaren narriaduratik sortutako galerak.

6903. Jabetza industrialaren eta intelektualaren narriadura-galerak.

6906. Aplikazio informatikoen narriadura-galerak.

6907. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen narriadura-galerak.

6909. Bestelako ibilgetu ukiezinaren narriadura-galerak.

691. Ibilgetu materialaren narriaduratik sortutako galerak

6910. Lurren eta ondasun naturalen narriadura-galerak.

y otras instalaciones.

6816. Amortización de mobiliario.

6817. Amortización de equipos para procesos de información.

6818. Amortización de elementos de transporte.

6819. Amortización de otro inmovilizado material.

682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.

6820. Amortización de inversiones en terrenos.

6821. Amortización de inversiones en construcciones.

684. Amortización del Patrimonio público del suelo.

6840. Amortización de terrenos del Patrimonio público del suelo.

6841. Amortización de construcciones del Patrimonio público del suelo.

6849. Amortización de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

## 69. PERDIDAS POR DETERIORO.

690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.

6903. Pérdidas por deterioro de propiedad industrial e intelectual.

6906. Pérdidas por deterioro de aplicaciones informáticas.

6907. Pérdidas por deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

6909. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado intangible.

691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.

6910. Pérdidas por deterioro de terrenos y bienes naturales.

6911. Eraikuntzen narriadura-galerak.	6911. Pérdidas por deterioro de construcciones.
6912. Azpiegituren narriadura-galerak.	6912. Pérdidas por deterioro de infraestructuras.
6913. Ondare historikoaren ondasunen narriadura-galerak.	6913. Pérdidas por deterioro de bienes del patrimonio histórico.
6914. Makineriaren eta tresneriaren narriadura-galerak.	6914. Pérdidas por deterioro de maquinaria y utillaje.
6915. Instalazio teknikoan eta beste instalazio batzuen narriadura-galerak.	6915. Pérdidas por deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
6916. Altzarien narriadura-galerak.	6916. Pérdidas por deterioro de mobiliario.
6917. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen narriadura-galerak	6917. Pérdidas por deterioro de equipos para procesos de información.
6918. Garraio-elementuen narriadura-galerak.	6918. Pérdidas por deterioro de elementos de transporte.
6919. Bestelako ibilgetu materialaren narriadura-galerak.	6919. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado material.
692. Ondasun higiezinetakoinbertsioen narriaduratik sortutako galerak	692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.
6920. Lurretan egindako inbertsioen narriadura-galerak.	6920. Pérdidas por deterioro de inversiones en terrenos.
6921. Eraikuntzetan egindako inbertsioen narriadura-galerak.	6921. Pérdidas por deterioro de inversiones en construcciones.
693. Lurzoruaren ondare publikoaren narriadura-galerak.	693. Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo.
6930. Lurzoruaren ondare publikoko lurren narriadura-galerak.	6930. Pérdidas por deterioro de terrenos del Patrimonio público del suelo.
6931. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzen narriadura-galerak.	6931. Pérdidas por deterioro de construcciones del Patrimonio público del suelo.
6939. Lurzoruaren ondare publikoko beste ondasun eta eskubideen narriadura-galerak.	6939. Pérdidas por deterioro de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.
694. Izakinen eta salgai dauden beste aktibobatzuen narriadura-galerak.	694. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.
6940. Amaituta eta ekoizpen-bidean diren produktuen narriadura-galerak.	6940. Pérdidas por deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.
6941. Salgaien narriadura-galerak.	6941. Pérdidas por deterioro de mercaderías.
6942. Lehengaien narriadura-galerak.	6942. Pérdidas por deterioro de materias primas.

6943. Beste hornikuntza batzuen narriadura-galerak.	6943. Pérdidas por deterioro de otros aprovisionamientos.
6948. Salgai dauden aktiboen narriadura-galerak.	6948. Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta.
696. Partaidetzen narriadura-galerak.	696. Pérdidas por deterioro de participaciones.
6960. Taldeko zuzenbide publikoko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkien partaidetzen narriadura-galerak.	6960. Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
6961. Taldeko merkataritza-sozietateei eta sozietate kooperatiboei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkien partaidetzen narriadura-galerak.	6961. Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
6962. Taldeko beste erakunde batzuetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan dauden partaidetzen narriadura-galerak.	6962. Pérdidas por deterioro de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6963. Beste erakunde batzuen ondare garbiari dagozkion partaidetzak narriatzeak eragindako galerak.	6963. Pérdidas por deterioro de participaciones en el patrimonio neto de otras entidades.
697. Zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak.	697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.
6970. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak.	6970. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6971. Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak.	6971. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.
698. Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-galerak.	698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.
6980. Taldeko eta talde anitzeko erakundeei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-galerak.	6980. Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6981. Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan eratutako fidantzen narriadura-galerak.	6981. Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6982. Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan eratutako gordailuen narriadura-galerak.	6982. Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6983. Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-galerak.	6983. Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades.
6984. Beste erakunde batzuetan eratutako fidantzen narriadura-galerak.	6984. Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en otras entidades.
6985. Beste erakunde batzuetan eratutako gordailuen narriadura-galerak.	6985. Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en otras entidades.

## 7. TALDEA

### IZAERAZKO SALMENTAK ETA SARRERAK

#### 70. BESTE ERAKUNDE BATZUENTZAT ERAIKITAKO EDO ESKURATUTAKO AKTIBOENGATIK SALMENTAK ETA SARRERAK.

- 700. Salgaien salmentak.
- 701. Produktu bukatuen salmentak.
- 702. Produktu erdibukatuen salmentak.
- 703. Azpiproduktuen eta hondarren salmentak.
- 704. Ontzien eta bilgarrien salmentak.
- 705. Zerbitzu-emateak.
- 707. Sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik.

7070. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboen aurrerapen mailagatik.

7071. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak entregatzeagatik.

#### 71. IZAKINEN ALDAKETA.

- 710. Ekoizpen-bidean diren produktuen izakinen aldaketa.
- 711. Produktu erdibukatuen izakinen aldaketa.
- 712. Produktu bukatuen izakinen aldaketa.
- 713. Azpiproduktuen, hondarren eta material berreskuratuen izakinen aldaketa.
- 717. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboen izakinen aldaketa.

#### 72. ZERGAZ ZUZENAK.

724. Ondasun higiezinaren gaineko zerga.

725. Trakzio Mekanikoko lbigailuen gaineko zerga.

726. Hiri-lurren balio-gehikuntzaren gaineko zerga.

## GRUPO 7

### VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA

#### 70. VENTAS E INGRESOS POR ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.

- 700. Ventas de mercaderías.
- 701. Ventas de productos terminados.
- 702. Ventas de productos semiterminados.
- 703. Ventas de subproductos y residuos.
- 704. Ventas de envases y embalajes.
- 705. Prestaciones de servicios.
- 707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.

7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

#### 71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.

- 710. Variación de existencias de producción en curso.
- 711. Variación de existencias de productos semiterminados.
- 712. Variación de existencias de productos terminados.
- 713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados.
- 717. Variación de existencias de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

#### 72. IMPUESTOS DIRECTOS.

724. Impuesto sobre bienes inmuebles.

725. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.

726. Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.



**727. Jarduera ekonomikoen gaineko zerga.**

**728. Beste zerga batzuk.**

**73. ZEHARKAKO ZERGAK.**

733. Eraikuntza, instalazio eta obren gaineko zergak.

735. Luxuzko gastuen gaineko udal-zerga.

739. Beste zerga batzuk.

**74. TASAK, PREZIO PUBLIKOAK, KONTRIBUZIO BEREZIAK ETA HIRIGINTZA-SARRERAK.**

740. Tasak, zerbitzuak emateagatik edo jarduerak egiteagatik.

741. Prezio publikoak, zerbitzuak emateagatik edo jarduerak egiteagatik

742. Tasak, jabari publikoaren erabilera pribatiboagatik edo aprobetxamendu bereziagatik.

744. Kontribuzio bereziak.

745. Sarrerak hirigintza-jarduerengatik.

7450. Hirigintza-kanona.

7451. Hirigintza-kuotak.

746. Hirigintza-aprobetxamenduak.

7460. Kanona hirigintza-aprobetxamenduengatik.

7461. Administrazioari dagokion hirigintza-aprobetxamendua.

**75. TRANSFERENTZIAK ETA DIRU-LAGUNTZAK.**

750. Transferentziak.

7500. Erakunde jabearenak edo jabeenak.

7501. Gainerako erakundeenak.

751. Finantzarioak ez diren ekitaldiko gastuetarako diru-laguntzak.

7510. Erakunde jabearenak edo jabeenak.

**727. Impuesto sobre actividades económicas.**

**728. Otros impuestos.**

**73. IMPUESTOS INDIRECTOS.**

733. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

735. Impuesto municipal sobre gastos suntuarios.

739. Otros impuestos.

**74. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS, CONTRIBUCIONES ESPECIALES E INGRESOS URBANÍSTICOS.**

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.

741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.

742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

744. Contribuciones especiales.

745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.

7450. Canon de urbanización.

7451. Cuotas de urbanización.

746. Aprovechamientos urbanísticos.

7460. Canon por aprovechamientos urbanísticos.

7461. Aprovechamiento urbanístico correspondiente a la administración.

**75. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.**

750. Transferencias.

7500. De la entidad o entidades propietarias.

7501. Del resto de entidades.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

7510. De la entidad o entidades propietarias.

7511. Gainerako erakundeenak.	7511. Del resto de entidades.
752. Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak.	752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.
7520. Erakunde jabearenak edo jabeenak.	7520. De la entidad o entidades propietarias.
7521. Gainerako erakundeenak.	7521. Del resto de entidades.
753. Ekitaldiko emaitzari egotzitako ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak	753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio.
7530 Ibilgetu ez-finantzarioa finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzara amortizazioagatik egotziak.	7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.
75300. Erakunde jabearenak edo jabeenak.	75300. De la entidad o entidades propietarias.
75301. Gainerako erakundeenak.	75301. Del resto de entidades.
7531 Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzara inorenganatzegatik edo bajagatik egotziak.	7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.
75310. Erakunde jabearenak edo jabeenak.	75310. De la entidad o entidades propietarias.
75311. Gainerako erakundeenak.	75311. Del resto de entidades.
754. Aktibo korronteetarako eta gastuetarako diru-laguntzak, ekitaldiari egotzitakoak.	754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.
7540. Erakunde jabearenak edo jabeenak.	7540. De la entidad o entidades propietarias.
7541. Gainerako erakundeenak.	7541. Del resto de entidades.
755. Ekitaldiko gastu finantzarioetarako diru-laguntzak	755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.
7550. Erakunde jabearenak edo jabeenak.	7550. De la entidad o entidades propietarias.
7551. Gainerako erakundeenak.	7551. Del resto de entidades.
756. Ekitaldiari egotzitako eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak.	756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.
7560. Erakunde jabearenak edo jabeenak.	7560. De la entidad o entidades propietarias.
7561. Gainerako erakundeenak.	7561. Del resto de entidades.

## **76. SARRERA FINANTZARIOAK.**

760. Ondare garbiko partaidetzen sarrerak.

## **76. INGRESOS FINANCIEROS.**

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

761. Zorra adierazten duten baloreen sarrerak.	761. Ingresos de valores representativos de deuda.
762. Kredituen sarrerak.	762. Ingresos de créditos.
7620. Kredituen sarrerak.	7620. Ingresos de créditos.
7628. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen sarrerak.	7628. Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.
763. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako inbertsioen sarrerak.	763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7630. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen ondare garbiko partaidetzen sarrerak.	7630. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7631. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen sarrerak.	7631. Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7632. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituen sarrerak.	7632. Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
764. Mozkinak arrazoizko balioko finantza-tresnetan.	764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.
7640. Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioetan.	7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
7641. Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan.	7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.
7642. Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan.	7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
7645. Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan.	7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.
76451. Pasibo finantzarioen diru-fluxuen estaldurenak.	76451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.
76452. Ondare garbiko partaidetzen estaldurenak.	76452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.
76453. Zorra adierazten duten baloreen arrazoizko balioaren estaldurenak.	76453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.
76454. Zorra adierazten duten baloreen diru-fluxuen estaldurenak.	76454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.
76459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak.	76459. De transacciones previstas que no se produzcan.
7646. Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan.	7646. Beneficios en otros derivados financieros.

765. Kostuko edo amortizatutako kostuko finantza-tresnetan izandako mozkinak.

7650. Kontu amortizatuko inbertsio finantzarioetan izandako mozkinak.

7651. Kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan izandako mozkinak.

7655. Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako mozkinak.

766. Mozkinak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan.

7660. Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan.

7661. Mozkinak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuen zorra adierazten duten baloreetan, kostua amortizatuta egonda.

7663. Mozkinak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin dauden kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan.

768. Kanbio-diferentzia positiboak.

769. Bestelako sarrera finantzarioak.

## **77. AKTIBO EZ-KORRONTEETATIK, GESTIO ARRUNTEKO BESTE SARRERA BATZUETATIK ETA EZOHIKO SARRERETATIK DATOZEN MOZKINAK.**

770. Ibilgetu ukiezinetik sortutako mozkinak.

771. Ibilgetu materialetik sortutako mozkinak.

772. Ondasun higiezinetak inbertsioetatik sortutako mozkinak.

773. Lurzoruaren ondare publikotik sortutako mozkinak.

774. Salgai dauden aktiboetatik datozen mozkinak.

775. Itzulketak.

776. Errentamenduen sarrerak.

777. Bestelako diru-sarrerak.

765. Beneficios en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.

7650. Beneficios en inversiones financieras a coste amortizado.

7651. Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste.

7655. Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado.

766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7660. Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7661. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.

7663. Beneficios en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.

768. Diferencias positivas de cambio.

769. Otros ingresos financieros.

## **77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONALES.**

770. Beneficios procedentes del inmovilizado intangible.

771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.

772. Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias.

773. Beneficios procedentes del Patrimonio público del suelo

774. Beneficios procedentes de activos en estado de venta.

775. Reintegros.

776. Ingresos por arrendamientos.

777. Otros ingresos.

778. Ezohiko diru-sarrerak.

778. Ingresos excepcionales.

#### **78. ERAKUNDERAKO EGINDAKO LANAK.**

#### **78. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA ENTIDAD.**

780. Ibilgetu ukiezinera egindako lanak.

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

781. Ibilgetu materialerako egindako lanak.

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

782. Ondasun higiezineta inbertsioetarako egindako lanak.

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

783. Ekoizpen-bidean diren ondasun higiezineta inbertsioetarako eta ibilgetuetarako egindako lanak.

783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

784. Lurzoruaren ondare publikorako egindako lanak.

784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.

785. Ibilgetu ukiezinera egotzitako gastu finantzarioak.

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

786. Ibilgetu materialera egotzitako gastu finantzarioak.

786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

787. Ondasun higiezineta inbertsioetara egotzitako gastu finantzarioak.

787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

788. Indarrean dauden ibilgetu eta ondasun higiezineta inbertsioetara egotzitako gastu finantzarioak.

788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

789. Lurzoruaren ondare publikoari egotzitako gastu finantzarioak.

789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.

#### **79. HORNIDUREN ETA NARRIADURA-GALEREN SOBERAKINAK ETA APLIKAZIOAK.**

#### **79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y DE PÉRDIDAS POR DETERIORO.**

790. Ibilgetu ukiezinaren narriaduraren itzultzea.

790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.

7903. Jabetza industrialaren eta intelektualaren narriadura-itzultzea.

7903. Reversión del deterioro de propiedad industrial e intelectual.

7906. Aplikazio informatikoen narriadura-itzultzea.

7906. Reversión del deterioro de aplicaciones informáticas.

7907. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboaren gaineko inbertsioen narriadura-itzulera.

7907. Reversión del deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

7909. Bestelako ibilgetu ukiezinaren narriadura-itzulera.

7909. Reversión del deterioro de otro inmovilizado intangible.

791. Ibilgetu materialaren narriaduraren itzultzea.

791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.

7910. Lurren eta ondasun naturalen narriadura-itzulera.	7910. Reversión del deterioro de terrenos y bienes naturales.
7911. Eraikuntzen narriadura-itzulera.	7911. Reversión del deterioro de construcciones.
7912. Azpiegituren narriadura-itzulera.	7912. Reversión del deterioro de infraestructuras.
7913. Ondare historikoaren ondasunen narriadura-itzulera.	7913. Reversión del deterioro de bienes del patrimonio histórico.
7914. Makineriaren eta tresneriaren narriadura-itzulera.	7914. Reversión del deterioro de maquinaria y utillaje.
7915. Instalazio teknikoaren eta beste instalazio batzuen narriadura-itzulera.	7915. Reversión del deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
7916. Altzarien narriadura-itzulera.	7916. Reversión del deterioro de mobiliario.
7917. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen narriadura-itzulera.	7917. Reversión del deterioro de equipos para procesos de información.
7918. Garraio-elementuen narriadura-itzulera.	7918. Reversión del deterioro de elementos de transporte.
7919. Bestelako ibilgetu materialaren narriadura-itzulera.	7919. Reversión del deterioro de otro inmovilizado material.
792. Ondasun higiezinak inbertsioen balio-narriaduraren itzultzea.	792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.
7920. Lurren narriadura-itzulera.	7920. Reversión del deterioro de terrenos.
7921. Eraikuntzen narriadura-itzulera.	7921. Reversión del deterioro de construcciones.
793. Lurzoruaren ondare publikoaren narriadura-itzulera.	793. Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo.
7930. Lurzoruaren ondare publikoko lurren narriadura-itzulera.	7930. Reversión del deterioro de terrenos del Patrimonio público del suelo.
7931. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzen narriadura-itzulera.	7931. Reversión del deterioro de construcciones del Patrimonio público del suelo.
7939. Lurzoruaren ondare publikoko ondasun eta eskubideen narriadura-itzulera.	7939. Reversión del deterioro de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.
794. Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-itzulera.	794. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.
7940. Amaituta eta ekoizpen-bidean diren produktuen narriadura-itzulera.	7940. Reversión del deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.
7941. Salgaien narriadura-itzulera.	7941. Reversión del deterioro de mercaderías.

7942. Lehengaien narriadura-itzulera.	7942. Reversión del deterioro de materias primas.
7943. Beste hornidura batzuen narriadura-itzulera.	7943. Reversión del deterioro de otros aprovisionamientos.
7948. Salgai dauden aktiboen narriadura-itzulera.	7948. Reversión del deterioro de activos en estado de venta.
795. Hornidura-soberakinak.	795. Exceso de provisiones.
7952. Erantzukizunetarako hornidura-soberakina.	7952. Exceso de provisión para responsabilidades.
7953. Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako hornidura-soberakina.	7953. Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
7955. Sarrerak itzultzeko hornidura-soberakina.	7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.
7958. Transferentzia eta diru-laguntzetarako hornidura-soberakina.	7958. Exceso de provisión para transferencias y subvenciones.
7959. Bestelako hornidura-soberakinak.	7959. Exceso de otras provisiones.
796. Partaidetzen narriadura-itzulera.	796. Reversión del deterioro de participaciones.
7960. Taldeko zuzenbide publikoko erakundeetako, talde anitzean daudenetako eta elkartuetako partaidetzen narriadura-itzulera.	7960. Reversión del deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
7961. Taldeko merkataritza-sozietateetako eta sozietate kooperatibetako, talde anitzean daudenetako eta elkartuetako partaidetzen narriadura-itzulera.	7961. Reversión del deterioro de participaciones en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
7962. Beste taldeko erakunde, talde anitzeko eta elkartu batzuetako partaidetzen narriadura-itzulera.	7962. Reversión del deterioro de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
797. Zorra adierazten duten baloreen narriadura-itzulera.	797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.
7970. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-itzulera.	7970. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7971. Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-itzulera.	7971. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.
798. Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-itzulera.	798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.
7980. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-itzulera.	7980. Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7981. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan daudenetan eta elkartuetan eraturako fidantzen narriadura-itzulera.

7982. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eraturako gordailuen narriadura-itzulera.

7983. Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-itzulera.

7984. Beste erakunde batzuetan eraturako fidantzen narriadura-itzulera.

7985. Beste erakunde batzuetan eraturako gordailuen narriadura-itzulera.

799. Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera lagatako usufruktuagatik.

7981. Reversión del deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7982. Reversión del deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7983. Reversión del deterioro de créditos a otras entidades.

7984. Reversión del deterioro de fianzas constituidas en otras entidades.

7985. Reversión del deterioro de depósitos constituidos en otras entidades.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

## 8. TALDEA

### ONDARE GARBIARI EGOTZITAKO GASTUAK

#### 80. AKTIBO FINANTZARIOEN BALIOESPENAGATIKO GALERAK

800. Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak.

802. Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egoztea.

#### 81. ESTALDURA-ERAGIKETETAN IZANDAKO GASTUAK

810. Estaldurengatiko galerak.

811. Estaldurengatiko mozkinen egoztea.

8110. Estaldurengatiko mozkinak egoztea ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan.

8111. Estaldurengatiko mozkinak egoztea estalitako partidaren hasierako balioan.

#### 82. IBILGETU EZ-FINANTZARIOAREN BALIOESPENAGATIKO GASTUAK

820. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak arrazoizko balioa gutxitzeagatik.

821. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik.

822. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-

## GRUPO 8

### GASTOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO

#### 80. PÉRDIDAS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.

800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

#### 81. GASTOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.

810. Pérdidas por coberturas.

811. Imputación de beneficios por coberturas.

8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico-patrimonial.

8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

#### 82. GASTOS POR VALORACIÓN DEL INMOVILIZADO NO FINANCIERO.

820. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable.

821. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones.

822. Ajustes negativos en la valoración del



doikuntza negatiboak bajetako balio-galerengatik.

823. Mozkinak egoztea ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean.

#### **84. DIRU-LAGUNTZAK EGOZTEA.**

840. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen egoztea.

8400. Erakunde jabearenak edo jabeenak.

8401. Gainerako erakundeenak.

841. Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea.

8410. Erakunde jabearenak edo jabeenak.

8411. Gainerako erakundeenak.

842. Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea.

8420. Erakunde jabearenak edo jabeenak.

8421. Gainerako erakundeenak.

#### **89. AURRETIKO BALIO-DOIKUNTZA POSITIBOAK DITUZTEN TALDEKO ERAKUNDEETAKO, TALDE ANITZEKOETAKO ETA ELKARTUETAKO PARTAIDETZEN GASTUAK.**

891. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura.

### **9. TALDEA**

#### **ONDARE GARBIARI EGOTZITAKO SARRERAK**

#### **90. AKTIBO FINANTZARIOEN BALIOESPENAGATIKO SARRERAK**

900. Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan.

902. Aktibo finantzario salgarrietako galeren egoztea.

#### **91. ESTALDURA-ERAGIKETEN SARRERAK.**

910. Estaldurengatik mozkinak.

inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas.

823. Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero.

#### **84. IMPUTACIÓN DE SUBVENCIONES.**

840. Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

8400. De la entidad o entidades propietarias.

8401. Del resto de entidades.

841. Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

8410. De la entidad o entidades propietarias

8411. Del resto de entidades.

842. Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

8420. De la entidad o entidades propietarias.

8421. Del resto de entidades.

#### **89. GASTOS DE PARTICIPACIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS.**

891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

### **GRUPO 9**

#### **INGRESOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO**

#### **90. INGRESOS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.**

900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

#### **91. INGRESOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.**

910. Beneficios por coberturas.

911. Estaldurengatiko galeren egoztea.

9110. Estaldurengatiko galerak egoztea ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan.

9111. Estaldurengatiko galerak egoztea estalitako partidaren hasierako balioan.

## **92. IBILGETU EZ-FINANZARIOAREN BALIOESPENAGATIKO GASTUAK.**

920. Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finanzarioaren balioespenean arrazoizko balioa handitzeagatik.

## **94. DIRU-LAGUNTZENGATIKO SARRERAK.**

940. Ibilgetu ez-finanzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak.

9400. Erakunde jabearenak edo jabeenak.

9401. Gainerako erakundeenak.

941. Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak.

9410. Erakunde jabearenak edo jabeenak.

9411. Gainerako erakundeenak.

942. Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak.

9420. Erakunde jabearenak edo jabeenak.

9421. Gainerako erakundeenak.

## **99. AURRETIKO BALIO-DOIKUNTZA NEGATIBOAK DITUZTEN TALDEKO ERAKUNDEETAKO, TALDE ANITZEKOETAKO ETA ELKARTUETAKO PARTAIDETZEN SARRERAK.**

991. Aurreko balio-doikuntza negatiboak berreskuratzea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak.

993. Aurreko balio-doikuntza negatiboengatiko egoztea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak

911. Imputación de pérdidas por coberturas.

9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

## **92. INGRESOS POR VALORACIÓN DEL INMOVILIZADO NO FINANCIERO.**

920. Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable.

## **94. INGRESOS POR SUBVENCIONES.**

940. Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

9400. De la entidad o entidades propietarias.

9401. Del resto de entidades.

941. Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

9410. De la entidad o entidades propietarias.

9411. Del resto de entidades.

942. Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

9420. De la entidad o entidades propietarias.

9421. Del resto de entidades.

## **99. INGRESOS DE PARTICIPACIONES EN EL PATRIMONIO DE ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS.**

991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

## BOSGARREN ZATIA

### Kontabilitate-definizioak eta -erlazioak

#### 1 Taldea

##### Oinarrizko finantzaketa

Entitatearen (kontabilitate-subjektua) epe luzeko kanpoko finantzaketa eta ondare garbia barne hartzen ditu, zeinak aktibo ez-korrontea finantzatzera eta korrontearen arrazoizko tarte bat estaltzera zuzenduta baitaude, oro har.

Talde honetan ezin dira sartu epe luzeko epemuga duten pasibo finantzarioak, baldin eta hasierako aintzatespenean emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioen kategorian sailkatu badira; hauek «Kontu finantzarioak» 5. taldean jasoko dira, urtebetetik gorako likidazio-epea duten deribatuak izan ezik.

#### 10. Ondarea.

##### 100. Ondarea.

##### 101. Jasotako ondarea.

###### 1010. Diruzko ondare-ekarpena.

###### 1011. Ondasunen eta eskubideen ekarpena.

###### 1012. Pasibo finantzarioen onarpena eta barkatzea.

###### 1013. Erakunde jabearen edo jabeen beste ekarpen batzuk.

###### 1014. Ondasunen eta eskubideen itzulpena.

###### 1015. Beste itzulketa batzuk.

##### 100. Ondarea.

Kontabilitatearen subjektua den erakundearen aktiboaren eta pasibo galdagarriaren arteko aldea adierazten duen kontua da, behin, hala egokituz gero, emaitzak, balio-aldaketek eragindako doikuntzak eta emaitzetan egotzi gabe dauden beste ondare-gehikuntza batzuk kendu ondoren.

Kontu hau udalek eta jaberik ez duten udalaren gaineko edo azpiko beste toki-erakunde batzuek baino ez dute erabiliko.

## QUINTA PARTE

### Definiciones y relaciones contables

#### Grupo 1

##### Financiación básica

Comprende el patrimonio neto y la financiación ajena a largo plazo de la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados, en general, a financiar el activo no corriente y a cubrir un margen razonable del corriente.

En este grupo no se pueden incluir los pasivos financieros con vencimiento a largo plazo que se hayan clasificado en el momento de su reconocimiento inicial en la categoría de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, que deberán figurar en el grupo 5, «Cuentas financieras», excepto los derivados cuyo plazo de liquidación sea superior a un año.

#### 10. Patrimonio.

##### 100. Patrimonio.

##### 101. Patrimonio recibido.

###### 1010. Aportación patrimonial dineraria.

###### 1011. Aportación de bienes y derechos.

###### 1012. Asunción y condonación de pasivos financieros.

###### 1013. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias.

###### 1014. Devolución de bienes y derechos.

###### 1015. Otras devoluciones.

##### 100. Patrimonio.

Cuenta representativa de la diferencia entre el activo y el pasivo exigible de la entidad, sujeto de la contabilidad, una vez deducidos, en su caso, los resultados, los ajustes por cambios de valor u otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados.

Esta cuenta será de uso exclusivo por municipios, y otras entidades locales de ámbito superior o inferior al municipio que no tengan propietario.

Bere saldoa, hartzekoduna oro har, balantzeko ondare garbian ageriko da, «Ondarea» I epigrafean.

### 101. Jasotako ondarea.

Kontabilitate-erakundearen erakunde jabeak edo jabeek emandako ondasunen eta eskubideen balioa adierazten duen kontua, dela hasierako zuzeneko ondare-ekarpen gisa, dela eskumen berriak bereganatu dituelako ondoren handitzeagatik. Kontu honen barruan erakunde jabeak eta jabeek kontabilitateko subjektuari atxikitako ondasunak ere jasotzen dira.

Kontu hau «Ondarea» 100 kontua erabili behar ez duten udalaren gaineko edo azpiko beste toki-erakundeek eta erakunde autonomoek baino ez dute erabiliko.

Haren saldoa, hartzekoduna oro har, balantzeko ondare garbian ageriko da, «Ondarea» I epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Erakunde jabeak edo jabeek egindako ondare ekarpenagatik, dagokion kontuan zordunduta (aktibokoa oro har), «Diruzko ondare-ekarpena» 1010 azpikontuaren, «Ondasunen eta eskubideen ekarpena» 1011 azpikontuaren, «Pasibo finantzarioak bereganatzea eta barkatzea» 1012 azpikontuaren edo «Erakunde jabearen edo jabeen bestelako ekarpenak» 1013 azpikontuaren bitartez.

a.2) Atxikipenean jasotako ondasunen arrazoizko balioagatik, berau gertatzen denean, jasotako aktiboak adierazten dituzten kontu adierazgarrietan zordunduta, «Ondasunen eta eskubideen ekarpena» 1011 azpikontuaren bitartez.

b) Erakunde jabeari edo jabeei egindako ekarpena itzultzean zordunduko da, kontu egokian abonatuta, «Ondasunen eta eskubideen itzulpena» 1014 azpikontuaren edo «Beste itzulketa batzuk» 1015 azpikontuaren bitartez. Azpikontu horiek, ekitaldiaren amaieran behintzat, itzultako ondare-ekarpenak adierazten dituzten azpikontuetan zordunduta abonatu beharko dira.

Su saldo, normalmente acreedor, figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe I, «Patrimonio».

### 101. Patrimonio recibido

Cuenta representativa del valor de los bienes y derechos aportados por la entidad o entidades propietarias de la entidad contable, ya sea como aportación patrimonial inicial directa, así como consecuencia de posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias. Se incluyen también en esta cuenta las adscripciones de bienes al sujeto contable para su explotación o utilización, procedentes, de la entidad o entidades propietarias.

Esta cuenta será de uso exclusivo por los organismos autónomos y entidades locales de ámbito superior o inferior al municipio que no deban utilizar la cuenta 100 «Patrimonio».

Su saldo, normalmente acreedor, figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe I, «Patrimonio».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por la aportación patrimonial recibida de la entidad o entidades propietarias, con cargo a la cuenta que corresponda, generalmente de activo, a través de las subcuentas 1010, «Aportación patrimonial dineraria», 1011, «Aportación de bienes y derechos», 1012, «Asunción y condonación de pasivos financieros» o 1013, «Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias».

a.2) Por el valor razonable de los bienes recibidos en adscripción, cuando se produzca ésta, con cargo a las cuentas representativas de los activos recibidos, a través de la subcuenta 1011, «Aportación de bienes y derechos».

b) Se cargará, a la devolución de la aportación a la entidad o entidades propietarias, con abono a la cuenta que corresponda, a través de las subcuentas 1014, «Devolución de bienes y derechos» o 1015, «Otras devoluciones». Estas subcuentas al menos al final del ejercicio deberán abonarse con cargo a las subcuentas representativas de las aportaciones patrimoniales devueltas.

## 12. Emaitzak

### 120. Aurreko ekitaldietako emaitzak.

#### 129. Ekitaldiko emaitza.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko ondare garbian azalduko dira, «Sortutako ondarea» II epigrafean, zeinu positibo edo negatiboarekin, kasu bakoitzean dagokionaren arabera.

### 120. Aurreko ekitaldietako emaitzak.

Aurreko ekitaldietan sortutako ondarearen emaitza ekonomikoak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan zordunduta, emaitza positiboengatik.

a.2) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, itxitako aurrekontuetako ordainketen itzulketen zenbatekoan, baldin eta zenbateko esanguratsua badute eta gastuen aintzatespenerako akatsen ondoriozko gastu ekonomikoetatik badatoz.

a.3) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Sarreren aurrekontu itxiak» 431 kontuan zordunduta, zenbateko esanguratsuko eta sarrerak aintzatestean izandako akatsen ondoriozko sarrera ekonomikoetan jatorria duten aurreko ekitaldietan aintzatetsitako aurrekontu-eskubideen hasierako saldoa gorantz aldatzeagatik. Idazpen honek zeinu negatiboa izango du, aldaketa beheranzkoa bada.

b) Zordunduko da:

b.1) «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan abonatuta, emaitza negatiboekin.

b.2) «Sarrerak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuegatik hartzekodunak» 418 kontuan abonatuta, zenbateko esanguratsuko sarrera ekonomikoetan jatorria izanda egindako likidazioetan izandako akatsen ondoriozkoak diren aurreko ekitaldietako aurrekontu-sarrerak itzultzeko akordioengatik.

b.3) «Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak» 434 kontuan abonatuta, aurrekontu itxietako eskubideak baliogabetzeagatik, jatorria sarrera ekonomikoetan izanda, aintzatetsi zituzten

## 12. Resultados.

### 120. Resultados de ejercicios anteriores.

#### 129. Resultado del ejercicio.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe II, «Patrimonio generado», con signo positivo o negativo según corresponda.

### 120. Resultados de ejercicios anteriores.

Resultados económico patrimoniales generados en ejercicios anteriores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio», por los resultados positivos.

a.2) Con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de pagos de presupuestos cerrados derivados de gastos económicos que sean de importe significativo y tengan su origen en errores en el reconocimiento de los gastos.

a.3) Con cargo a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», por la modificación al alza del saldo inicial de derechos presupuestarios reconocidos en ejercicios anteriores derivados de ingresos económicos de importe significativo y que tenga su origen en errores en el reconocimiento de los ingresos. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio», por los resultados negativos.

b.2) Con abono a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», por los acuerdos de devolución de ingresos presupuestarios de ejercicios anteriores que sean consecuencia de errores en las liquidaciones practicadas con origen en ingresos económicos de importe significativo.

b.3) Con abono a la cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por las anulaciones de derechos de presupuestos cerrados, con origen en ingresos económicos, por

likidazioak baliogabetzearen ondorioz, eta haien zenbatekoa esanguratsua izanez gero.

b.4) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Gastuen aurrekontu itxiak» 401 kontuan abonatuta, zenbateko esanguratsuko eta gastuak aintzatestean izandako akatsen ondoriozko gastu ekonomikoetan jatorria duten aurreko ekitaldietan aintzatetsitako aurrekontu-obligazioak gorantz aldatzeagatik. Idazpen honek zeinu negatiboa izango du, aldaketa beheranzkoa bada.

c) Hala dagokion kontrakontuan zordundu edo abonatu da, aurreko mugimenduetan aurreikusita ez dauden kontabilitateko irizpide-aldaketen edo aurreko ekitaldietako akatsen ondorioz erakundearen ondare garbian egindako doikuntzen zenbatekoan, garrantzitsua bada.

### **129. Ekitaldiko emaitza.**

Amaitutako azken ekitaldiko emaitza positiboa edo negatiboa biltzen du, «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontura pasatu zain.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

a.1) «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko eta «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontuak, ekitaldiaren amaieran saldo hartzekoduna dutenak, ekitaldiko emaitza zehazteko.

a.2) «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontua, emaitza negatiboa pasatzeagatik.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko eta «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontuetan, ekitaldiaren amaieran saldo zorduna dutenetan, ekitaldiko emaitza zehazteko.

b.2) «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontua, emaitza positiboaren intsuldaketaren zenbatekoan.

### **13. Diru-laguntzak eta doikuntzak balio-aldaketagatik.**

**130. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak.**

**131. Aktibo korronteak eta gastuak**

anulación de las liquidaciones por las que fueron reconocidos, cuyo importe sea significativo.

b.4) Con abono a la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados», por la modificación al alza de obligaciones presupuestarias reconocidas en ejercicios anteriores derivadas de gastos económicos de importe significativo y que tenga su origen en errores en el reconocimiento de los gastos. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a la contrapartida que corresponda por los ajustes en el patrimonio neto de la entidad derivados de cambios de criterio contable o errores de ejercicios anteriores, no previstos en los movimientos anteriores, cuando sean de importe significativo.

### **129. Resultado del ejercicio.**

Recoge el resultado positivo o negativo del último ejercicio cerrado, pendiente de traspaso a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que presenten al final del ejercicio saldo acreedor, para determinar el resultado del ejercicio.

a.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el traspaso del resultado negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que presenten al final del ejercicio saldo deudor, para determinar el resultado del ejercicio.

b.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el traspaso del resultado positivo.

### **13. Subvenciones y ajustes por cambio de valor.**

**130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.**

**131. Subvenciones para la financiación de**

**finantzatzeko diru-laguntzak.**

**132. Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak.**

**133. Aktibo finantzario salgarrien balorazio-doikuntzak.**

**134. Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak.**

**136. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak.**

Kontabilitatearen ikuspuntutik ez-itzulgarritzat jotako eta jasotako diru-laguntzak eta ondare garbian zuzenean kontabilizatutako bestelako sarrerak eta gastuak, harik eta, aintzatespen- eta balioespen-arauetan aurreikusitakoarekin bat etorritz, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura pasatu edo egotzi arte.

**130. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak.**

Erakundearen establezimendu edo egitura finkorako jasotakoak (aktibo ez-korronteak) itzulgarriak ez direnean, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan finkatutako irizpideekin bat etorritz.

Balantzeko ondare garbian azalduko da, «Emaitzei egozteko dauden jasotako diru-laguntzak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldia ixtean abonatu da, «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan zordunduta, saldo hartzekoduna duten haren sail-kontuen bidez.

b) Ekitaldia ixtean zordunduko da:

b.1) Jasotako diru-laguntzari dagokion ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpenagatik, «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen egozte» 840 kontuan abonatuta, haren sail-kontuen bidez.

b.2) «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan abonatuta, saldo zorduna duten haren sail-kontuen bidez.

**activos corrientes y gastos.**

**132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.**

**133. Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta.**

**134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.**

**136. Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero.**

Subvenciones recibidas, clasificadas contablemente como no reintegrables, y otros ingresos y gastos contabilizados directamente en el patrimonio neto, hasta que, de conformidad con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración, se produzca, en su caso, su traspaso o imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial.

**130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.**

Las recibidas, para el establecimiento o estructura fija de la entidad (activos no corrientes) cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones».

Figurará en el patrimonio neto del balance en el epígrafe IV, «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las divisionarias de la cuenta 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta» que presenten saldo acreedor.

b) Se cargará al cierre del ejercicio:

b.1) Por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la cuenta 840, «Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta» a través de sus divisionarias.

b.2) Con abono a las divisionarias de la cuenta 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta» que presenten saldo

### **131. Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak.**

Aktibo korronteak eta gastu ez-finantzarioak finantzatzeko jasotakoak, baldin eta beren sortzapena diru-laguntza jaso osteko ekitaldietan gertatzen bada, itzulgarriak ez direnean, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritako irizpideekin bat etorritik.

Balantzeko ondare garbian azalduko da, «Emitzei egozteko dauden jasotako diru-laguntzak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldiaren amaieran abonatu da, «Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 941 kontuan zordunduta, saldo hartzekoduna duten haren sail-kontuen bidez.

b) Ekitaldia ixtean zordunduko da:

b.1) Jasotako diru-laguntzari dagokion ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpenagatik, «Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak egozteak» 841 kontuan abonatu, haren sail-kontuen bidez.

b.2) «Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan abonatu, saldo zorduna duten haren sail-kontuen bidez.

### **132. Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak.**

Eragiketa finantzarioak finantzatzeko jasotakoak, hau da, aktibo eta pasibo finantzarioak, baita gastu finantzarioak ere, baldin eta beren sortzapena diru-laguntza jaso osteko ekitaldietan gertatzen bada, itzulgarriak ez direnean, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritako irizpideekin bat etorritik.

Balantzeko ondare garbian azalduko da, «Emitzei egozteko dauden jasotako diru-laguntzak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

deudor.

### **131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.**

Las recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos no financieros cuyo devengo se produzca en ejercicios posteriores al de la recepción de la subvención, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones».

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe IV, «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, con cargo a las divisionarias de la cuenta 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos» que presenten saldo acreedor.

b) Se cargará al cierre del ejercicio:

b.1) Por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la cuenta 841, «Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», a través de sus divisionarias.

b.2) Con abono a las divisionarias de la cuenta 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos» que presenten saldo deudor.

### **132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.**

Las recibidas para la financiación de operaciones financieras, es decir, activos y pasivos financieros así como gastos financieros cuyo devengo se produzca en ejercicios posteriores al de la recepción de la subvención, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones».

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe IV, «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados».

Su movimiento es el siguiente:



a) Ekitaldiaren amaieran abonatu da, «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan zordunduta, saldo hartzekoduna duten haren sail-kontuen bidez.

b) Ekitaldia ixtean zordunduko da:

b.1) Jasotako diru-laguntzari dagokion ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpenagatik, «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak egozte» 842 kontuan abonatuta, haren sail-kontuen bidez.

b.2) «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan abonatuta, saldo zorduna duten haren sail-kontuen bidez.

### **133. Aktibo finantzario salgarrien balorazio-doikuntzak.**

Salgarrien kategorian sailkatutako aktibo finantzarioak arrazoizko balioan balioestean sortutako doikuntzak, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera.

Balantzeko ondare gurbian azalduko da, «Doikuntzak balio-aldaketagatik» III epigrafean.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Abonatu da:

a.1) Ekitaldi-itxieran, aktibo finantzario salgarrien arrazoizko balioan izandako aldakuntza positiboekin, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan zordunduta.

a.2) Ekitaldi-itxieran, aktibo finantzario salgarrien galaren egozpenarekin edo intsuldaketarekin, «Aktibo finantzario salgarrietako galaren egozpena» 902 kontuan zordunduta.

a.3) Ekitaldi-itxieran, taldeko erakunde, talde anitz edo elkartu gisa sailkatu aurretik erakunde inbertsioak egin direnean, ondare gurbian zuzenean egotzitako balio-murrizketengatik balio-doikuntzen narriadura dela-eta ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egozteagatik edo berreskuratzeagatik, «Taldeko erakundeen, talde anitzeko eta elkartuen ondareko partaidetzen sarrerak aurretiko balioespen-doikuntza negatiboekin» 99 azpitaldean dagozkien kontuetan zordunduta.

a) Se abonará al cierre del ejercicio, con cargo a las divisionarias de la cuenta 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras» que presenten saldo acreedor.

b) Se cargará al cierre del ejercicio:

b.1) Por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la cuenta 842, «Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», a través de sus divisionarias.

b.2) Con abono a las divisionarias de la cuenta 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras» que presenten saldo deudor.

### **133. Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta.**

Ajustes producidos por la valoración a valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría de disponibles para la venta, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por cambios de valor».

Con carácter general, el movimiento de la cuenta es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al cierre del ejercicio, por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta, con cargo a la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para venta».

a.2) Al cierre del ejercicio, por el traspaso o imputación de pérdidas de activos financieros disponibles para la venta, con cargo a la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

a.3) Al cierre del ejercicio, cuando se hubieran realizado inversiones en la entidad previas a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, por la recuperación o la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial por deterioro de los ajustes valorativos por reducciones de valor imputados directamente en el patrimonio neto, con cargo a las correspondientes cuentas del subgrupo 99, «Ingresos de participaciones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos negativos».

b) Zordunduko da:

b.1) Ekitaldi-itxieran, aktibo finantzario salgarrien arrazoizko balioan izandako aldakuntza negatiboan zenbatekoan, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontuan abonatuta.

b.2) Ekitaldi-itxieran, aktibo finantzario salgarrien mozkinen egozpenarekin edo intsuldaketarekin, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egoztea» 802 kontuan zordunduta.

b.3) Ekitaldi-itxieran, alde zuzenetik balio handitzeagatik balioespen-doikuntzak eragin dituzten taldeko erakundeen, talde anitzeko eta elkartuen ondareko inbertsioen narriaduragatik, «Aurretiko balio-doikuntza positiboak dituzten taldeko erakundeetako, talde anitzeko eta elkartuetako partaidetzen gastuak» 89 azpitaldeko dagozkien kontuetan abonatuta.

#### **134. Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak.**

Estaldura eraginkortzat hartutako estaldura-tresnaren galera edo mozkinaren zenbatekoa, «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, ondare garbira egotzi beharrekoak direnean.

Balantzeko ondare garbian azalduko da, «Doikuntzak balio-aldaketagatik» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-itxieran abonatu da, balantzean azalduko den saldoa zehazteko, «Sarrerak estaldura-eragiketetan» 91 azpitaldeko kontu egokietan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran zordunduko da, balantzean azalduko den saldoa zehazteko, «Gastuak estaldura-eragiketetan» 81 azpitaldeko kontu egokietan abonatuta.

#### **136. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak.**

Ibilgetu materiala, ukiezina, lurzoruaren ondare publikoa eta higiezinaren inbertsioak osatzen dituzten elementuak balioesteko «Ibilgetu materiala» 1. aintzatespen- eta balioespen-arauan

previos».

b) Se cargará:

b.1) Al cierre del ejercicio, por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta, con abono a la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b.2) Al cierre del ejercicio, por el traspaso o imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta, con abono a la cuenta 802, «Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

b.3) Al cierre del ejercicio, por el deterioro en inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas que previamente hubieran ocasionado ajustes valorativos por aumento de valor, con abono a las correspondientes cuentas del subgrupo 89, «Gastos de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos positivos previos».

#### **134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.**

Importe de la pérdida o ganancia del instrumento de cobertura que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando según la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables» deban imputarse al patrimonio neto.

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por cambios de valor».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, para determinar el saldo que debe figurar en el balance, con cargo a las correspondientes cuentas del subgrupo 91, «Ingresos en operaciones de cobertura».

b) Se cargará al cierre del ejercicio, para determinar el saldo que debe figurar en el balance, con abono a las correspondientes cuentas del subgrupo 81, «Gastos en operaciones de cobertura».

#### **136. Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero.**

Cuando para la valoración de los elementos integrantes del inmovilizado material, intangible, patrimonio público del suelo y de las inversiones inmobiliarias se utilice el modelo de revalorización

aurreikusitako errebalorizazio-eredua erabiltzen denean, kontu honetan aipatutako eredua aplikatzen zaien aktibo ez-korronteen arrazoizko balioak balioestean sortutako doikuntzak ere jasoko dira.

Balantzeko ondare garbian azalduko da, «Doikuntzak balio-aldaketagatik» III epigrafean.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Ekitaldi-itxieran abonatu da, aktibo ez-korronteen arrazoizko balioan egondako aldaketa positiboengatik, «Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean arrazoizko balioa handitzeagatik» 920 kontuan zordunduta.

b) Ekitaldia ixtean zordunduko da:

b.1) Arrazoizko balioaren aldaketa negatiboen zenbatekoan, aktibo ez-korrontearen kontabilitate-balioa murriztean, aipatutako murrizketak partida honen saldoa gainditzen ez badu, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak arrazoizko balioa gutxitzeagatik» 820 kontuan abonatuta.

b.2) Ondare-elementuaren amortiziorako zuzkidurarekin, hala badagokio, kostu-ereduaren arabera ondasunak balioaren gainean duen kontabilitate-balioaren soberakinak jasotako balio-galeraren zenbatekoarekin, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik» 821 kontuan abonatuta.

b.3) Aktiboari baja ematen zaionean, inorenganaten denean edo bestela xedatzen denean, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak bajetako balio-galerengatik» 822 kontuan abonatuta, momentu horretan arrazoizko balioa kontabilitate-balioaren gainean murrizteagatik, edo «Mozkinak egozteko ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean» 823 kontuan, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzitako mozkinen zenbatekoan.

#### **14. Epe luzerako hornidurak.**

**142. Erantzukizunetarako epe luzeko hornidura.**

**143. Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe luzeko hornidurak.**

**148. Transferentzia eta diru-laguntzetarako epe luzeko hornidura.**

previsto en la norma de reconocimiento y valoración nº 1, «Inmovilizado material» se incluirán en esta cuenta los ajustes producidos por la valoración a valor razonable de los activos no corrientes a los que se les aplique dicho modelo.

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por cambios de valor».

Con carácter general, el movimiento de la cuenta es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos no corrientes, con cargo a la cuenta 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio:

b.1) Por las variaciones negativas del valor razonable, al reducirse el valor contable del activo no corriente, en la medida en que tal reducción no exceda el saldo de esta partida, con abono a la cuenta 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

b.2) Por la dotación a la amortización del elemento patrimonial, en su caso, por el importe que corresponda a la depreciación del exceso del valor contable del bien sobre su valor según el modelo del coste, con abono a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b.3) Con motivo de la baja del activo, enajenación, o su disposición por otra vía con abono a la cuenta 822, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas», por las disminuciones del valor razonable sobre el valor contable, en dicho momento, o a la cuenta 823, «Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero», por los beneficios imputados a la cuenta del resultado económico patrimonial.

#### **14. Provisiones a largo plazo.**

**142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.**

**143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.**

**148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.**

#### 149. Epe luzeko bestelako hornidurak.

Obligazio zehatz edo tazituetatik sortutako pasibo ez-korronteak, beren izaeraren arabera zehaztuta, baina ekitaldia amaitzeko egunean zenbatekoa edo epemuga argi ez dutenak.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko pasibo ez-korrontean azalduko dira, «Epe luzeko hornidurak» I epigrafean.

Epe motzean baliogabetzea aurreikusitako hornidurak balantzeko pasibo korrontean azalduko dira, «Epe motzeko hornidurak» I epigrafean; hartarako, epe motzeko epemuga duten horniduren zenbatekoa «Epe motzeko hornidurak» 58 azpitaldeko kontu egokietara pasatuko da.

#### 142. Erantzukizunetarako epe luzeko hornidura.

Zenbateko zehazturik gabeko obligazioek sortutako pasiboak, bideratutako auziek ekarritako erantzukizunei, abaletatik eratorritako kalte-ordainei edo obligazioei eta erakundearen konturako antzeko beste berme batzuei aurre egiteko.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Kalte-ordaina emateko edo ordaintzeko obligazioa sortzen denean, edo gero gertatutako aldaketengatik hornidura gehitu behar denean, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontuetan, kasu bakoitzari dagokion kontuan, zordunduta.

a.2) Baloreak eguneratzean sortutako doikuntzen zenbatekoarekin, «Hornidurak eguneratzeagatiko gastu finantzarioak» 660 kontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, auzian epai irmoa ematean, edo kalte-ordainaren edo ordainketaren behin betiko zenbatekoa ezagutzean.

b.2) Gehiegizko horniduraren zenbatekoan, «Erantzukizunetarako hornidura-soberakinak»

#### 149. Otras provisiones a largo plazo.

Pasivos de carácter no corriente surgidos de obligaciones expresas o tácitas, especificadas en cuanto a su naturaleza, pero que, en la fecha de cierre del ejercicio, existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe I, «Provisiones a largo plazo».

La parte de las provisiones cuya cancelación se prevea en el corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe I, «Provisiones a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las provisiones con vencimiento a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 58, «Provisiones a corto plazo».

#### 142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

Pasivos surgidos por obligaciones de cuantía indeterminada para hacer frente a responsabilidades procedentes de litigios en curso, indemnizaciones u obligaciones derivadas de avales y otras garantías similares a cargo de la entidad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al nacimiento de la obligación que determina la indemnización o pago, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», que correspondan.

a.2) Por el importe de los ajustes que surjan por la actualización de valores, con cargo a la cuenta 660, «Gastos financieros por actualización de provisiones».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la resolución firme del litigio, o cuando se conozca el importe definitivo de la indemnización o el pago.

b.2) Por el exceso de la provisión, con abono a la subcuenta 7952, «Exceso de provisión para

7952 azpikontuan abonatuta.

#### **143. Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe luzeko hornidurak.**

Ibilgetu ez-finantzarioa desegiteko edo erretiratzeko edo ibilgetua kokatuta dagoen lekua birgaitzeko estimatutako kostuen zenbatekoa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Obligazioa sortzen denean abonatuko da, edo gero gertatutako aldatetengatik hornidura gehitu behar denean, normalean «Aktibo ez-korrontea» 2. taldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Baloreak eguneratzean sortutako doikuntzen zenbatekoarekin, «Hornidurak eguneratzeagatik gastu finantzarioak» 660 kontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, eraitsi, erretiratu edo birgaitu egiten denean.

b.2) Ekitaldia amaitzean gutxienez, estimazio berri batek sortutako horniduraren zenbatekoa murrizteagatik, normalean «Aktibo ez-korrontea» 2. taldeko kontuetan abonatuta, edo, bestela, «Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako hornidura-soberakinak» 7953 azpikontuan.

#### **148. Transferentzia eta diru-laguntzetarako epe luzeko hornidura.**

Emandako transferentzien eta diru-laguntzen zenbateko kalkulatua, haietan, ekitaldiaren amaieran, jaso ahal izateko beharrezkoa den baldintzaren bat bete edo izapideren bat egin gabe badago, baina etorkizunean beteko direlako arrazoizko zalantzarik ez badago.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emandako transferentziaren edo diru-laguntzaren zenbatekoan abonatuko da, hurrenez hurren «Transferentziak» 650 kontuan edo «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

responsabilidades».

#### **143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.**

Importe estimado de los costes de desmantelamiento o retiro del inmovilizado no financiero, así como la rehabilitación del lugar donde se asienta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al nacimiento de la obligación, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, generalmente, a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por el importe de los ajustes que surjan por la actualización de valores, con cargo a la cuenta 660, «Gastos financieros por actualización de provisiones».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se realice el desmantelamiento, retiro o rehabilitación.

b.2) Al menos, al cierre del ejercicio, por las disminuciones en el importe de la provisión originadas por una nueva estimación, con abono, generalmente, a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente» o en su caso, a la subcuenta 7953, «Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero».

#### **148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.**

Importe estimado de las transferencias y subvenciones concedidas, de las que al cierre del ejercicio estén pendientes de cumplimiento alguna condición o trámite necesario para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe de la transferencia o subvención concedida, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias», o 651, «Subvenciones», respectivamente.

b) Zordunduko da:

b.1) Normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, aurrekontuan egozteko unean.

b.2) Gehiegizko horniduraren zenbatekoan, «Transferentzia eta diru-laguntzetarako hornidura-soberakina» 7958 azpikontuan abonatuta.

#### **149. Epe luzeko bestelako hornidurak.**

Lege, kontratu erako bestelako ordainketa-obligazioak edo erakundearen inplizituak, zenbateko edo epemuga zehaztugabea dutenak, eta azpitalde honetako gainerako kontuetan jasota ez daudenak.

Kontu honen barruan sartzen dira ingurumenaren gaineko kalteak prebenitzeko edo konpontzeko hornidurak, ibilgetua desegiteak, erretiratzeak edo birgaitzean sortutakoak badira izan ezik. Azken hauek «Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe luzeko hornidurak» 143 kontuan xedatutakoaren arabera kontabilizatuko baitira.

Bere mugimendua «Erantzukizunetarako epe luzeko hornidura» 142 kontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da.

#### **15. Epe luzeko jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk.**

##### **150. Epe luzeko obligazioak eta bonuak.**

##### **156. Jesapenen eta antzeko jaulkipenen epe luzeko interesak.**

**1560. Obligazio eta bonuen epe luzeko interesak.**

**1569. Bestelako balore negoziagarrien epe luzeko interesak.**

##### **159. Epe luzera negozioa daitezkeen beste balore batzuetan adierazitako zorrak.**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek eskuratu gabeko balore negoziagarriak masan jaulkiz lortutako kanpoko finantzaketa biltzen du, baldin eta urtebete baino gehiagoan mugaeguneratuko edo baliogabetuko badira, urtebetetik gorako epemugaz sortutako interesak barne hartuta.

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo ez-korrontean azalduko dira, «Epe luzeko zorrak» II

b) Se cargará:

b.1) Con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento de la imputación al presupuesto.

b.2) Por el exceso de provisión, con abono a la subcuenta 7958, «Exceso de provisión para transferencias y subvenciones».

#### **149. Otras provisiones a largo plazo.**

Otras obligaciones de pago de tipo legal, contractual o implícitas de la entidad, con cuantía o vencimiento incierto, no recogidas en las demás cuentas de este subgrupo.

Se incluyen en esta cuenta aquellas provisiones para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente, salvo las que tengan su origen en el desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado, que se contabilizarán según lo establecido en la cuenta 143, «Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 142, «Provisión a largo plazo para responsabilidades».

#### **15. Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo.**

##### **150. Obligaciones y bonos a largo plazo.**

##### **156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.**

**1560. Intereses a largo plazo de obligaciones y bonos.**

**1569. Intereses a largo plazo de otros valores negociables.**

##### **159. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.**

Recoge la financiación ajena obtenida a través de emisiones en masa de valores negociables que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, incluyendo los intereses devengados con vencimiento superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, formando parte del

epigrafean.

Epe motzean mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren epe luzeko zorrak balantzeko pasibo korrontean azalduko dira; hartarako, epe motzean mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren epe luzeko zorren zenbatekoa ere jasoko da «Epe motzeko jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk» 50 azpitaldeko kontuetan.

### **150. Epe luzeko obligazioak eta bonuak.**

Urtebete baino gehiagoan mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren obligazioak edo bonuak jasotzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

Jaulkitzeko unean jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) Epemugan itzultako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldetik ekitaldian sortutako zatia egozteagatik, «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta. Alde hori negatiboa denean idazpen hau alderantzizkoa izango da.

b) Zordunduko da:

b.1) Jaulkipenari zuzenean egotzi dakizkiokeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b.2) Baloreak alde zuzenetik amortizatzean, bere kontabilitate-balioaren arabera, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, itzuli beharreko zenbatekoan. Itzuli beharreko zenbatekoaren eta zorraren kontabilitate-balioaren artean egon daitekeen aldea «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak» 6655 azpikontuan zordunduko da edo «Mozkinak kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan» 7655 azpikontuan abonatu da, zeinuaren arabera.

b.3) Beste erakunde batek zorra bere gain hartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak»

epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo, deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos, se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo, a las cuentas correspondientes del subgrupo 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo».

### **150. Obligaciones y bonos a largo plazo.**

Refleja las obligaciones y bonos en circulación cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido en el momento de su emisión, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas». Cuando dicha diferencia sea negativa este asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) A la amortización anticipada de los valores, por su valor contable, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe a reembolsar. La diferencia que pueda existir entre el importe a reembolsar y el valor contable de la deuda se cargará a la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado», o se abonará a la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado», según su signo.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752,

752 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

#### **156. Jesapenen eta antzeko jaulkipenen epe luzeko interesak.**

Epe luzeko epemuga duten jesapenetan eta antzeko bestelako jaulkipenetan ordaindu beharreko interesen zenbatekoa jasotzen du.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldian sortutako interesen zenbatekoan abonatuko da, «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta.

b) Balioak aldezturik amonizatzean zordunduko da, «Aintzatesitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

#### **159. Epe luzera negozioa daitezkeen beste balore batzuetan adierazitako zorrak.**

Urtebete baino gehiagoan mugaeguneratuko edo balio gabetuko diren bestelako pasibo finantzarioak, aurrekoak ez diren balore negoziagarrietan adierazita.

Kontu honen edukia eta mugimendua «Epe luzeko obligazioak eta bonuak» 150 kontuarentzat adierazitakoen antzekoak dira.

#### **16. Epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde antzekoekin eta elkartuekin.**

**163. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde antzekoekin eta elkartuekin.**

«Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

#### **156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.**

Recoge el importe de los intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de empréstitos y otras emisiones análogas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas».

b) Se cargará, a la amortización anticipada de los valores, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

#### **159. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.**

Otros pasivos financieros cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, representados en valores negociables, distintos de los anteriores.

El contenido y movimiento de esta cuenta es análogo al señalado para la cuenta 150, «Obligaciones y bonos a largo plazo».

#### **16. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**163. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**



**164. Balore negoziagarrietan adierazitako epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

**165. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe luzera jasotako fidantzak.**

**166. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe luzera jasotako gordailuak.**

**167. Zorren epe luzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.**

**169. Epe luzeko beste zor batzuk taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.**

Urtebete baino gehiagoan mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren zorrak, taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutakoak, beren izaera dela-eta talde honetako beste azpitalde batzuetan jasota egon beharko luketenak barne.

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo ez-korrontean azalduko dira, «Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako epe luzeko zorrak» III epigrafean.

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako zorretan epe motzeko epemuga dutenek balantzeko pasibo korrontean jasota egon behar dute, «Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako epe luzeko zorrak» III epigrafean; hartarako, epe motzeko epemuga duten epe luzeko zorren zenbatekoa pasatuko da «Epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 51 azpitaldeko kontu egokietara.

**163. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik jasotako diru-laguntza itzulgarriak, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Kontuaren mugimendua honakoa da, oro har:

a) Huetan zordunduta abonatu da:

a.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430

**164. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.**

**165. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**166. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**167. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**169. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Deudas cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

**163. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Subvenciones reintegrables recibidas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente»,

kontuan, jasotako zenbatekoetan.

a.2) «Sarrerak diru-laguntzengatik» 94 azpitaldeko kontu egokian, itzulgarria ez den diru-laguntza bat itzulgarri bihurtzen bada emaitzei egotzi gabe dagoen zatiari dagokionez, eta «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan, emaitzei egotzitako diru-laguntzaren zenbatekoan.

b) Zordunduko da:

b.1) Haiek ematean ezarritako baldintzen arabera, erabat edo zati batean murrizten dituen edozein gertaeragatik, normalean «Hartzekodunak sarrerak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuegatik» 418 kontuan abonatuta.

b.2) Itzulgarri izateari utziz gero, normalean «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan, «Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 941 kontuan edo «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan, edo «Transferentziak eta diru-laguntzak» 75 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

#### **164. Balore negoziagarrietan adierazitako epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako zorrak jesapenengatik eta erakundeak egindako antzeko beste jaulkipen batzuegatik, urtebetetik gorako epemugarekin.

Beren mugimendua «Epe luzeko obligazioak eta bonuak» 150 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin dagozkien kontuak erabilia.

#### **165. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe luzera jasotako fidantzak.**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik jasotako dirua obligazio bat betetzeko berme gisa, urtebetetik gorako epera.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Fidantza eratzean abonatu da, jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 94, «Ingresos por subvenciones» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará:

b.1) Por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión, con abono, generalmente, a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones».

b.2) Si pierde su carácter de reintegrable, con abono generalmente a las cuentas 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones».

#### **164. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.**

Deudas contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por empréstitos y otras emisiones análogas emitidas por la entidad, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 150, «Obligaciones y bonos a largo plazo», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

#### **165. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Efectivo recibido de entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución de la fianza, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Hauetan abonatura zordunduko da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, fidantza baliogabetzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko sarrerak» 778 kontuan, fidantza bermatutako obligazioa ez betetzeagatik fidantza galera sortzen denean, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, aplikagarria den araudiak dioenaren arabera.

#### **166. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe luzera jasotako gordailuak.**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik gordailu irregularren kontzeptuan jasotako dirua, urtebetetik gorako epera.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean abonatu da, jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatura zordunduko da, aurrez ezeztatzean, egokia denaren arabera.

#### **167. Zorren epe luzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako zorren ordaindu beharreko interesak, urtebetetik gorako epemugarekin.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldian sortutako interesen zenbatekoarekin abonatu da, urtebetetik gorako epemugarekin, «Zorren interesak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin» 663 kontuan zordunduta.

b) Zorra guztiz edo zati batean alde aurretik baliogabetzeagatik zordunduko da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatura.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según establezca la normativa aplicable.

#### **166. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará, a la cancelación anticipada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

#### **167. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Intereses a pagar, con vencimiento superior a un año, de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento superior a un año, con cargo a la cuenta 663, «Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial de las deudas, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

c) Zordundu edo abonatu da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatu edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

### **169. Epe luzeko beste zor batzuk taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutakoak urtebetetik gorako epemuga duten eta azpitalde honetako kontuetan jasota ez dauden maileguengatik eta beste zorketa batzuegatik. Ibilgetua erosteak eta finantza-errentamenduak eragindako zorrak jasoko dira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatu da:

a.1) Zorra formalizatzean jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) Hornitutako ondasunak edo haiek erabiltzeko eskubidea hartzean eta ontzat ematean, «Aktibo ez-korrontea» 2 taldeko kontuetan zordunduta.

a.4) Epemugan itzulitako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldetik ekitaldian sortutako zatia egoztegatik, «Zorren interesak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin» 663 kontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) Formalizazioari zuzenean egotz dakizkiokeen eta zorraren hasierako zenbatekotik kendu ez diren transakzio-kostuen zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 400 kontuan abonatu.

b.2) Aldez aurretik ezeztatutako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatu. Era berean, «Taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin dauden kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak» 6663 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin dauden kostu

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

### **169. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Las contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año. Se incluirán las deudas por compra de inmovilizado y por arrendamiento financiero.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido a la formalización de la deuda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados o del derecho de uso sobre los mismos, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.4) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 663, «Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la formalización que no se hayan deducido del importe inicial de la deuda, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente». Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6663, «Pérdidas en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7663, «Beneficios en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al

amortizatuko pasibo finantzarioetan» 7663 azpikontua abonatu da, eragiketak sor ditzakeen emaitza negatiboen edo positiboen arabera.

b.3) Beste erakunde batek zorra bere gain hartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak» 752 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatu da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

d) Erakundeak diruz lagundutako interesak dituzten maileguak jasoko balitu, kontu hau zordunduko litzateke «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan abonatuta, jasotako zenbatekoaren eta zorraren arrazoizko balioaren aldeagatik, «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauaren irizpideekin bat etorri.

**17. Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik dauden epe luzeko zorrak.**

**170. Epe luzeko zorrak kreditu-erakundeekin.**

**172. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak.**

**173. Epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak.**

**174. Epe luzeko finantza-errentamenduengatik hartzekodunak.**

**176. Epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.**

**1760. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.**

**1761. Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuegatik pasiboak.**

**177. Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe luzeko interesak.**

**178. Beste zor batzuen epe luzeko interesak.**

**179. Epe luzeko bestelako zorrak.**

coste amortizado», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de dicha operación.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Si la entidad recibiera préstamos con intereses subvencionados, se cargará esta cuenta con abono a la cuenta 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», por la diferencia entre el importe recibido y el valor razonable de la deuda, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración nº 9, «Pasivos financieros».

**17. Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos.**

**170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.**

**172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.**

**173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.**

**174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.**

**176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.**

**1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.**

**1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.**

**177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.**

**178. Intereses a largo plazo de otras deudas.**

**179. Otras deudas a largo plazo.**

Balore negoziagarrietan gauzatu gabeko edo taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartu gabeko kanpoko finantzaketa, urtebete baino gehiagoan mugaeguneratuko edo baliogabetuko dena.

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo ez-korrontean azalduko dira, «Epe luzeko zorrak» II epigrafean.

Epe motzean mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren epe luzeko zorrak balantzeko pasibo korrontean azalduko dira, «epe motzeko zorrak» II epigrafean; hartarako, epe motzean mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren epe luzeko zorren zenbatekoa pasatuko da «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik epe motzeko zorrak» 52 azpitaldeko kontuetara.

### **170. Epe luzeko zorrak kreditu-erakundeekin.**

Kreditu-erakundeekin hartutakoak urtebetetik gorako epemuga duten maileguengatik eta beste zordunketa batzuegatik.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Zorra formalizatzean jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) Epemugan itzulitako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldetik ekitaldian sortutako zatia egozteagatik, «Kreditu-erakundeekiko zorren interesak» 6625 kontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) Formalizazioari zuzenean egotz dakizkiokeen eta zorraren hasierako zenbatekotik kendu ez diren transakzio-kostuen zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b.2) Aldez aurretik ezeztatutako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta. Aldi berean «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables ni contraída con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

### **170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.**

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido a la formalización de la deuda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito».

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la formalización que no se hayan deducido del importe inicial de la deuda, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros

galerak» 6655 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan» 7655 azpikontuan abonatu da, eragiketa horrek ekar ditzakeen emaitza negatiboen edo positiboen arabera, hurrenez hurren.

b.3) Beste erakunde batek zorra bere gain hartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak» 752 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatu da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

d) Erakundeak diruz lagundutako interesak dituzten maileguak jasoko balitu, kontu hau zordunduko litzateke «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan abonatuta, jasotako zenbatekoaren eta zorraren arrazoizko balioaren aldeagatik, «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauaren irizpideekin bat etorriz.

## **172. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak.**

Beste erakunde batzuetatik edo partikularrengandik jasotako diru-laguntza itzulgarriak, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

a.1) Normalean, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, jasotako zenbatekoetan.

a.2) «Sarrerak diru-laguntzengatik» 94 azpitaldeko kontu egokian, itzulgarria ez den diru-laguntza bat itzulgarri bihurtzen bada emaitzei egotzi gabe dagoen zatiari dagokionez, eta «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan, emaitzei egotzitako diru-laguntzaren zenbatekoan.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuegatik hartzekodunak» 418 kontuan, edo aktiboa adierazten duen kontuan, diru-laguntzak diru edo espezie diren, hurrenez hurren, haiek osorik edo partzialki murriztea dakarren

a koste amortizado», o se abonará la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de dicha operación.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Si la entidad recibiera préstamos con intereses subvencionados, se cargará esta cuenta con abono a la cuenta 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», por la diferencia entre el importe recibido y el valor razonable de la deuda, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración nº 9, «Pasivos financieros».

## **172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.**

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 94, «Ingresos por subvenciones» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones» o a la cuenta representativa del activo, según se trate de subvenciones monetarias o en especie, respectivamente, por cualquier circunstancia que

edozerengatik, emateko baldintzak kontuan hartuta.

b.2) «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan, «Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 941 kontuan edo «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan, edo «Transferentziak eta diru-laguntzak» 75 azpitaldeko kontuetan, itzulgarri izateari utziz gero.

### **173. Epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak.**

Zorrak «Aktibo ez-korrontea» 2. taldean zehaztutako ondasunen hornitzaileekin, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Hornitutako ondasunak hartzean eta ontzat ematean, «Aktibo ez-korrontea» 2. taldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Epemugan itzultako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldetik ekitaldian sortutako zatia egozteagatik, «Zorren interesak» 662 kontuan zordunduta, dagokion sail-kontuaren bidez.

b) Aldez aurretik ezeztatutako zenbatekoa zordunduko da, «Aintzatesitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

### **174. Epe luzeko finantza-errentamenduengatik hartzekodunak.**

Urtebetetik gorako epemuga duten zorrak beste erakunde batzuekin, «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauan, jasotakoaren arabera errentamendu finantzarioko kalifikazioa jaso behar duten akordioetako ondasunen erabileraren lagatzaile gisa.

a) Abonatuko da:

a.1) Hornitutako ondasunak erabiltzeko eskubidea hartzean eta ontzat ematean, «Aktibo ez-korrontea» 2. taldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Epemugan itzultako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldetik ekitaldian

determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión.

b.2) Las cuentas 940 «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones», si pierde su carácter reintegrable.

### **173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.**

Deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente», con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente.

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», a través de la divisionaria que corresponda.

b) Se cargará por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

### **174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.**

Deudas con vencimiento superior a un año con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros en los términos recogidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad del derecho de uso sobre los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de



sortutako zatia egozteagatik, «Zorren interesak» 662 kontuan zordunduta, dagokion sail-kontuaren bidez.

b) Zorrak guztiz edo zati batean alde zuzenetik ezeztatzeagatik zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

#### **176. Epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.**

Erakundearentzat aurkako balioespina duten deribatu finantzarioekin egindako eragiketen zenbatekoa, epemuga edo likidatzea espero den eguna urtebetetik gorakoa denean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*1760. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.*

«Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauarekin bat etorriz, estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioen erakundearen aurkako balioespina jasotzen du.

a) Kontratazioa egiteko unean jasotako zenbatekoarekin abonatu da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b) Likidatzen denean ordaindutako kopuruekin zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

c) Arrazoizko balioaren aldaketengatik abonatu edo ordainduko da, «Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 azpikontuan eta «Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 azpikontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren, dagokion sail-kontuaren bitartez, baldin eta, «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, deribatua arrazoizko balioagatik balioetsi behar bada eta aipatutako aldaketa ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi behar bada.

reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», a través de la divisionaria que corresponda.

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial, de las deudas, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

#### **176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.**

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración desfavorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.*

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables».

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, a través de la divisionaria que corresponda, cuando según la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

d) «Estalduerengatiko mozkinak» 910 kontuan, edo «Estalduerengatiko galerak» 810 kontuan, abonatu edo zordunduta, zordundu edo abonatu da, hurrenez hurren, estaldura eraginkortzat jotako tresna deribatuaren arrazoizko balioaren aldakuntzagatik, deribatua arrazoizko balioagatik balioetsi behar denean, eta aipatutako aldakuntza ondorengo ekitaldietako ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora egotzi behar denean.

*1761. Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuegatik pasiboak.*

Estaldueren kontabilitatea aplikatuta ez duten deribatu finantzarioen balioespina jasotzen du, erakundearentzat kontrakoa dena.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kontratazioa egiteko unean jasotako zenbatekoarekin abonatu da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b) Likidatzen denean ordaindutako kopuruekin zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatu.

c) Arrazoizko balioaren aldaketen zenbatekoan abonatu edo zordunduko da, «Bestelako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6646 azpikontuan, eta «Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan» 7646 azpikontuan zordunduta edo abonatu, hurrenez hurren.

### **177. Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe luzeko interesak.**

Kreditu-erakundeekin dauden zorren ordaindu beharreko interesak, epe luzeko epemuga dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldian sortutako interesen zenbatekoarekin abonatu da, urtebetetik gorako epemugarekin, «Kreditu-erakundeekiko zorren interesak» 6625 azpikontuan zordunduta.

b) Zorrak, osorik edo zati batean, aurrez kitatzean zordunduko da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatu.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable y deba imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

*1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.*

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6646, «Pérdidas en otros derivados financieros», y 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», respectivamente.

### **177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.**

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas con entidades de crédito.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento superior a un año, con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito».

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial de las deudas, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

c) Zordundu edo abonatu da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

#### **178. Beste zor batzuen epe luzeko interesak.**

Zorren epe luzeko epemuga duten ordaindu beharreko interesak, «Zorren epe luzeko interesak kreditu-erakundeekin» 177 kontuan erregistratu beharrekoak izan ezik.

Beren mugimendua 177 kontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da, kontrakontu gisa «Bestelako zorren interesak» 6626 azpikontua erabilita.

#### **179. Epe luzeko bestelako zorrak.**

Azpitalde honetako beste kontu batzuetan jaso gabeko maileguengatik eta beste zor batzuegatik hirugarrenekin hartutakoak, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Kontuaren mugimendua «Kreditu-erakundeekiko epe luzeko zorrak» 170 konturako adierazitakoaren antzekoa da, kontrakontu gisa «Bestelako zorren interesak» 6626 kontua erabilita.

#### **18. Jasotako fidantzak eta gordailuak eta epe luzera periodifikatzeagatiko doikuntzak.**

##### **180. Epe luzera jasotako fidantzak.**

##### **185. Epe luzera jasotako gordailuak.**

##### **186. Epe luzera aurreratutako sarrerak.**

Azpitalde honetako kontuak balantzeko pasibo ez-korrontean agertuko dira; «Epe luzeko zorrak» II. epigrafean jasotako gordailuak eta fidantzak izango dira, eta «Epe luzera periodifikatzeagatiko doikuntzak» V. epigrafean, berriz, epe luzeko sarrera aurreratuak.

Epe luzera jasotako fidatzen eta gordailuen artean mugaeguna epe motzera duen zatiak balantzeko pasibo korrontean agertu beharko du, «Epe motzeko zorrak» II. epigrafean. Era berean, epe luzera aurreratutako sarreraren artean mugaeguna epe motzera duen zatiak balantzeko pasibo korrontean agertu beharko du, «Epe motzera periodifikatzeagatiko doikuntzak» V. epigrafean. Ondorio horietarako, epe luzera jasotako fidatzen eta gordailuen artean mugaeguna epe motzera dutenen zenbatekoa «Epe laburrera jasotako eta

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

#### **178. Intereses a largo plazo de otras deudas.**

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas, excluidos los que deban ser registrados en la cuenta 177, «Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 177, utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

#### **179. Otras deudas a largo plazo.**

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 170, «Deudas a largo plazo con entidades de crédito», utilizando como contrapartida la cuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

#### **18. Fianzas y depósitos recibidos y ajustes por periodificación a largo plazo.**

##### **180. Fianzas recibidas a largo plazo.**

##### **185. Depósitos recibidos a largo plazo.**

##### **186. Ingresos anticipados a largo plazo.**

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance: en el epígrafe II, «Deudas a largo plazo» figurarán las fianzas y depósitos recibidos y en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación a largo plazo» los ingresos anticipados a largo plazo.

La parte de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo». Asimismo la parte de ingresos anticipados a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación a corto plazo». A estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos recibidos a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del

eratutako fidantzak eta gordailuak eta periodifikatzeagatiko doikuntzak» 56 azpitaldeko kontu egokietara aldatuko da, eta epe motzean sortzen diren sarrera aurreratuen zenbatekoa «Epe laburreko sarrera aurreratuak» 485 azpikontura.

#### **180. Epe luzera jasotako fidantzak.**

Obligazio bat beteko dela bermatzeko, urtebetetik gorako eperako jasotako dirua.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Fidantza eratzean abonatu da, jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, fidantza baliogabetzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko sarrerak» 778 kontuan, fidantzak bermatutako obligazioa ez betetzeagatik fidantzan galera sortzen denean, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, aplikagarria den araudiak dioenaren arabera.

#### **185. Epe luzera jasotako gordailuak.**

Gordailu irregularren kontzeptuan jasotako dirua, urtebetetik gorako epera.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean abonatu da, jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da, aurrez ezeztatzean, egokia denaren arabera.

#### **186. Epe luzera aurreratutako sarrerak.**

subgrupo 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» y el importe de los ingresos anticipados que se devenguen en el corto plazo a la subcuenta 485, «Ingresos anticipados a corto plazo».

#### **180. Fianzas recibidas a largo plazo.**

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución de la fianza, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales» por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según establezca la normativa aplicable.

#### **185. Depósitos recibidos a largo plazo.**

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará, a la cancelación anticipada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

#### **186. Ingresos anticipados a largo plazo.**

Ixten den ekitaldian edo aurrekoetan kontabilizatu diren eta dagokien sortzapena hurrengo ekitaldian gertatuko ez den sarrerak.

Balantzeko pasibo ez-korrontean agertuko da, «Epe luzera periodifikatzeagatiko doikuntzak» V epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-itxieran abonatu da, epe luzean egotzi beharreko sarrerak erregistratuta dauden «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7 taldeko kontuetan zordunduta.

a.2) «Epe motzera aurreratutako sarrerak» 485 kontuan abonatuta zordunduko da, sortzapena epe motzean izango duen zenbatekoaren intsuldaketagatik.

## **2 Taldea**

### **Aktibo ez-korrontea**

Erakundearen (kontabilitate-subjektua) jardueretan iraunkortasunez erabiltzeko ondare-elementuak barne hartzen ditu, baita ondasun higiezinetak inbertsioak ere. Talde honetan sartzen dira urtebetetik gorako epean mugaeguneratu, inorenganatu edo diru bihurtuko direla espero diren finantza-inbertsioak.

#### **20. Ibilgetu ukiezinak.**

**200. Inbertsioa ikerketan.**

**201. Inbertsioa garapenean.**

**203. Jabetza industrial eta intelektual.**

**206. Aplikazio informatikoak.**

**207. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioak.**

**208. Ibilgetu ukiezinatarako aurrerakinak.**

**209. Bestelako ibilgetu ukiezina.**

Balioespen ekonomikoa jaso dezaketen ondasun inmaterialen eta eskubideen multzoa; hauek, gainera, denboran irauten dute eta ondasun eta zerbitzu publikoen ekoizpenean erabiltzen dira edo kontabilitateko subjektuaren baliabide-iturri dira. Ibilgetu hauen hornitzaileei emandako konturako aurrerakinak ere jasotzen dira.

Ingresos contabilizados en el ejercicio que se cierra o en anteriores y cuyo devengo no se producirá en el ejercicio siguiente.

Figurarà en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación a largo plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que hayan registrado los ingresos a imputar en el largo plazo.

b) Se cargará con abono a cuentas 485, «Ingresos anticipados a corto plazo» por el traspaso del importe cuyo devengo vaya a producirse en el corto plazo.

## **Grupo 2**

### **Activo no corriente**

Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en las actividades de la entidad, sujeto de la contabilidad, así como las inversiones inmobiliarias. También se incluyen dentro de este grupo, con carácter general, inversiones financieras cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera habrá de producirse en un plazo superior a un año.

#### **20. Inmovilizaciones intangibles.**

**200. Inversión en investigación.**

**201. Inversión en desarrollo.**

**203. Propiedad industrial e intelectual.**

**206. Aplicaciones informáticas.**

**207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.**

**208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.**

**209. Otro inmovilizado intangible.**

Conjunto de bienes inmateriales y derechos, susceptibles de valoración económica, que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios públicos o constituyen una fuente de recursos del sujeto contable. También se incluyen los anticipos a cuenta entregados a proveedores de estos

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrontean azalduko dira, «Ibilgetu ukiezina» I epigrafean.

Erakundeak tratamendu berezia (errebalorizazio-eredua) aplikatzen duenean, «Ibilgetu ukiezinak» 21. azpitalderako ezarritako irizpideak aplikatuko dira, hau da, «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko kontuak beren arrazoizko balioaren aldaketan zenbatekoan zordundu edo abonatu dira, «Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa handitzeagatik» 920 kontuan eta «Doikuntza negatiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa murrizteagatik» 820 kontuan, zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

### **200. Inbertsioa ikerketan.**

Arlo zientifiko eta teknikoetan ezagutza berriak eta ulermen handiagoa eskuratu nahian egiten den bilakuntza original eta planifikatua da. Erakundeak testu honetako aintzatespen- eta balioespen-arauetan ezarritakoaren arabera aktibatutako ikerketa-gastu guztiak hartzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kontu honetan jasota egon behar duten gastuen zenbatekoan zordunduko da, «Ibilgetu ukiezinerako egindako lanak» 780 kontuan abonatuta.

b) Aktiboaren bajagatik abonatu da, horrelakorik badago, «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontuan zordunduta.

Beste erakunde batzuei edo unibertsitatei edo ikerketa eta berrikuntza zientifikoan diharduten bestelako erakundeei enkarguz emandako ikerketa denean ere, «Inbertsioa ikerketan» 200 kontuaren mugimendua, goian azaldu den bera izango da.

### **201. Inbertsioa garapenean.**

Garapena ikerketan izandako lorpenen aplikazio zehatza da.

Erakundeak testu honetako aintzatespen- eta balioespen-arauetan ezarritakoaren arabera aktibatutako garapen-gastu guztiak hartzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

inmovilizados.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe I, «Inmovilizado intangible».

Cuando la entidad aplique el tratamiento especial, modelo de revalorización, se aplicarán los criterios establecidos para el subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», esto es, las cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles», se cargarán o abonarán por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable», y 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

### **200. Inversión en investigación.**

Es la indagación original y planificada que persigue descubrir nuevos conocimientos y superior comprensión de los existentes en los terrenos científico o técnico. Contiene los gastos de investigación activados por la entidad, de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración de este texto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los gastos que deben figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible».

b) Se abonará por la baja del activo, en su caso, con cargo a la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible».

Cuando se trate de investigación por encargo a empresas o a universidades u otras instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 200, «Inversión en investigación», es también el que se ha indicado.

### **201. Inversión en desarrollo.**

El desarrollo es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación.

Contiene los gastos de desarrollo activados por la entidad, de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración de este texto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Kontu honetan jasota egon behar duten gastuen zenbatekoan zordunduko da, «Ibilgetu ukiezinarako egindako lanak» 780 kontuan abonatuta.

b) Hauetan zordunduta abonatuko da:

b.1) «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontuan, aktiboaren bajagatik, horrelakorik badago.

b.2) «Jabetza industrial eta intelektual» 203 kontuan edo «Aplikazio informatikoak» 206 kontuan, egokia denaren arabera, positiboak izateagatik eta, hala badaude, garapen-emaitzak erregistro publiko egokian inskribatuta egoteagatik, eta, egokia denean, «Garapeneko inbertsioaren amortizazio metatua» 2801 azpikontuan.

Beste erakunde batzuei edo unibertsitateei edo ikerketa eta berrikuntza zientifikoan diharduten bestelako erakundeei enkarguz emandako garapena denean ere, «Inbertsioa garapenean» 201 kontuaren mugimendua goian azaldu den bera izango da.

### **203. Jabetza industrial eta intelektual.**

Jabetza industrialaren edo jabetza intelektualaren edozein adierazpen erabiltzeko eskubide edo jabetzagatik, edo bere erabilera emateagatik, ordaindutako zenbatekoa.

Kontu honen barruan garapen-gastuak ere jasoko dira dagozkien proiektuen emaitzak positiboak direnean eta, beharrezko lege-baldintzak beteta, erregistro egokian inskribatzen direnean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) Normalean, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, erosketagatik.

a.2) «Inbertsioa garapenean» 201 kontuan, garapenaren emaitzak positiboak direnean eta erregistro publiko egokian inskribatuta daudenean.

a.3) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, erregistro egokian inskribatzeko eskatutako ordainketen zenbatekoan.

b) Normalean inorenganatzegatik abonatuko da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak.

a) Se cargará, por el importe de los gastos que deben figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible».

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible», en su caso, por la baja del activo.

b.2) Las cuentas 203, «Propiedad industrial e intelectual», o 206, «Aplicaciones informáticas», según proceda, por ser positivos y, en su caso, inscritos en el correspondiente registro público los resultados del desarrollo y, cuando proceda, a la subcuenta 2801, «Amortización acumulada de inversión en desarrollo».

Cuando se trate de desarrollo por encargo a empresas, a universidades u otras instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 201, «Inversión en desarrollo», es también el que se acaba de indicar.

### **203. Propiedad industrial e intelectual.**

Importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso, o a la concesión del uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

Esta cuenta comprenderá también los gastos de desarrollo cuando los resultados de los respectivos proyectos fuesen positivos y, cumpliendo los necesarios requisitos legales, se inscribieran en el correspondiente registro.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la adquisición.

a.2) La cuenta 201, «Inversión en desarrollo», por ser positivos e inscritos en el correspondiente registro público los resultados del desarrollo.

a.3) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por los desembolsos exigidos para la inscripción en el correspondiente registro.

b) Se abonará, generalmente, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430,

Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta beharrezkoa bada, «Jabetza industrialaren eta intelektualaren amortizazio metatua» 2803 azpikontuan eta «Jabetza industrialaren eta intelektualaren balio-narriadura» 2903 azpikontuan. Aldi berean «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontua zordunduko da edo «Ibilgetu ukiezinetik sortutako mozkinak» 770 kontua abonatu da, eragiketarik sortutako balizko emaitza negatibo edo positiboen zenbatekoan, hurrenez hurren.

## **206. Aplikazio informatikoak.**

Programa informatikoen jabetzagarriak edo hauek erabiltzeko eskubideagarriak ordaindutako zenbatekoa, edo bestela, erakundeak berak egindakoen ekoizpen-kostua, hainbat ekitalditan erabiltzea aurreikusita dagoenean. Erakunde barruan webguneak egiteko gastuak ere hemen sartzen dira, hainbat ekitalditan erabiltzeko asmoarekin egiten badira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatu zordunduko da:

a.1) Normalean, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, beste enpresa batzuei erosteari.

a.2) «Ibilgetu ukiezinerako egindako lanak» 780 kontuan, barne-elaborazioagarriak, eta egokia bada, «Inbertsioa garapenean» 201 kontuan, garapenean egindako inbertsioen emaitzak onak izateagarriak.

b) Normalean inorenganatzeari abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta beharrezkoa bada, «Aplikazio informatikoen amortizazio metatua» 2806 azpikontuan eta «Aplikazio informatikoen balio-narriadura» 2906 azpikontuan. Aldi berean «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontua zordunduko da edo «Ibilgetu ukiezinetik sortutako mozkinak» 770 kontua abonatu da, eragiketarik sortutako balizko emaitza negatibo edo positiboen zenbatekoan, hurrenez hurren.

## **207. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboaren gaineko inbertsioak.**

Errentamendu-erregimenean erabilitako edo erabiltzeko lagatako aktiboaren gainean egindako inbertsioen zenbatekoa, baldin eta,

«Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las subcuentas 2803, «Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual», y 2903, «Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado intangible», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

## **206. Aplicaciones informáticas.**

Importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso de programas informáticos, o bien, el coste de producción de los elaborados por la propia entidad, cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios. También incluye los gastos de desarrollo de las páginas «web» generadas internamente por la entidad, siempre que su utilización esté prevista durante varios ejercicios.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la adquisición a otras empresas.

a.2) La cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible», por la elaboración propia, y en su caso, a la cuenta 201, «Inversión en desarrollo», por ser positivos los resultados de inversión en desarrollo.

b) Se abonará, generalmente, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso a las subcuentas 2806, «Amortización acumulada de aplicaciones informáticas», y 2906, «Deterioro de valor de aplicaciones informáticas». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado intangible», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

## **207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.**

Importe de las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos en uso, cuando de conformidad con la norma de



«Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauarekin bat etorriz, errentamendu finantzario gisa kalifikatu behar ez badira; betiere aipatutako inbertsioak aktibo horietatik bereizi ezin direnean, eta bere bizitza ekonomikoa, gaitasuna edo produktibitatea handitzen dituztenean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta zordunduko da, kontu horretan agertu behar duten egindako inbertsioen zenbatekoan.

b) Errentamendu- edo lagapen-kontratua amaitzean abonatuko da, «Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboaren gaineko inbertsioen amortizazio metatua» 2807 azpikontua eta «Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboaren gaineko inbertsioen balio-narriadura» 2907 azpikontua eta, hala badagokio, «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontua zordunduta.

#### **208. Ibilgetu ukiezinatarako aurrerakinak.**

Hornitzaileei eta bestelakoei emandako ibilgetu ukiezineko elementuen zenbatekoak, normalean dirutan, etorkizuneko horniduren edo lanen «kontura».

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Hornitzaileei eskudirutan ordaindutako kopuruekin zordunduko da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b) Dagozkien entregak hartzean eta ontzat ematean abonatuko da, azpitalde honetako kontuetan zordunduta.

#### **209. Bestelako ibilgetu ukiezina.**

Aurreko kontuetan bereizi gabeko beste eskubide batzuen zenbatekoa; besteak beste, administrazio-emakidak eta intsuldaketa-eskubideak, hala nola aktibo-erabileren atxikipenak eta lagapenak, haien bizitza ekonomikoa baino txikiagoa den aldi baterako.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eskuratze-prezioan zordunduko da normalean, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak.

reconocimiento y valoración nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no deba calificarse como arrendamiento financiero, siempre que dichas inversiones no sean separables de los citados activos, y aumenten su vida económica, capacidad o productividad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe de las inversiones realizadas que deban figurar en esta cuenta.

b) Se abonará, al finalizar el contrato de arrendamiento o cesión, con cargo a las subcuentas 2807, «Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos», y 2907, «Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos», y, en su caso, a la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible».

#### **208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.**

Entregas a proveedores y otros suministradores de elementos de inmovilizado intangible, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

Con carácter general, su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las entregas en efectivo a los proveedores, con abono, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por las correspondientes entregas a conformidad, con cargo a las cuentas de este subgrupo.

#### **209. Otro inmovilizado intangible.**

Importe de otros derechos no singularizados en las cuentas anteriores, entre otros, las concesiones administrativas y los derechos de traspaso, así como las adscripciones y cesiones de uso de activos por un periodo inferior a la vida económica de los mismos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, generalmente, por el precio de adquisición con abono a la cuenta 400,

Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta. '.

b) Inorenganatzeengatik eta, oro har, aktiboaren bajagatik abonatuko da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta egokia bada, «Bestelako ibilgetu ukiezinaren metatutako amortizazioa» 2809 azpikontuan eta «Bestelako ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura» 2909 azpikontuan, eta galerak egonez gero, berriz, «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontuan.

## **21. Ibilgetu materialak.**

**210. Lurrak eta ondasun naturalak**

**211. Eraikuntzak.**

**212. Azpiegiturak.**

**213. Ondare historikoaren ondasunak.**

**214. Makineria eta tresneria.**

**215. Instalazio teknikoak eta beste instalazioa batzuk.**

**216. Altzariak.**

**217. Informazioa prozesatzeko ekipamenduak.**

**218. Garraio-elementuak.**

**219. Bestelako ibilgetu materiala.**

Ondare-elementu ukigarriak, higigarriak edo higiezinak, kontabilitateko subjektuak ondasun eta zerbitzu publikoen ekoizpenean edo bere administrazio asmoetarako erabili ohi dituenak eta salgarriak ez direnak.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrontean azalduko dira, «Ibilgetu materiala» II epigrafean.

Azpitaldeko kontuen mugimendu hau dago:

a) Zordunduko dira:

a.1) Erosketa-prezioagatik edo ekoizpen-kostuagatik, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Ibilgetu materialerako egindako lanak» 781

«Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente»,

b) Se abonará por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las subcuentas 2809, «Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible», y 2909, «Deterioro de valor de otro inmovilizado intangible», así como en caso de pérdidas a la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible».

## **21. Inmovilizaciones materiales.**

**210. Terrenos y bienes naturales.**

**211. Construcciones.**

**212. Infraestructuras.**

**213. Bienes del patrimonio histórico.**

**214. Maquinaria y utillaje.**

**215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.**

**216. Mobiliario.**

**217. Equipos para procesos de información.**

**218. Elementos de transporte.**

**219. Otro inmovilizado material.**

Elementos patrimoniales tangibles, muebles o inmuebles, que se utilizan de manera continuada por el sujeto contable en la producción de bienes y servicios públicos, o para sus propios propósitos administrativos y que no están destinados a la venta.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe II, «Inmovilizado material».

El movimiento de las cuentas del subgrupo es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la cuenta 781, «Trabajos realizados para el inmovilizado

kontuan, edo, hala egokituz gero, «Ekoizpen-bidean dauden ibilgetu materialak eta ondasun higiezinetakako inbertsioak» 23 azpitaldeko kontuetan.

a.2) Erabilera-aldaketagatik, «Ondasun higiezinetakako inbertsioak» 22 azpitaldeko edo «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontu egokietan abonatuta, eta hala badagokio, «Ibilgetu materialaren amortizazio metatua» 281 kontuan eta «Ibilgetu materialaren balio-narriadura» 291 kontuan, beren sail-kontuen bitartez.

a.3) Lurzoruaren ondare publikoa jaregiteagatik, «Lurzoruaren ondare publikoa» 24 azpitaldeko kontuetan abonatuta, eta, hala egokituz gero, «Ibilgetu materialaren amortizazio metatua» 281 kontuan, eta «Ibilgetu materialaren balio-narriadura» 291 kontuan, sail-kontuen bidez.

a.4) Erakunde jabetik edo jabeetatik atxikipenean jasotako ondasunen arrazoizko balioaren zenbatekoan, «Jasotako ondarea» 101 kontuaren «Ondasunen eta eskubideen ekarpena» 1011 azpikontuan abonatuta.

a.5) Espezietakako diru-laguntza gisa jasotako ondasunen edo ondasunaren bizitza ekonomikoaren antzeko aldirako edo mugagabe lagapenean jasotako ondasunen arrazoizko balioagatik, «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan abonatuta.

a.6) Transferentzia gisa jasotako ondasunen arrazoizko balioaren zenbatekoan, «Transferentziak» 750 kontuan abonatuta.

a.7) Truke bidez jasotako ondasunen arrazoizko balioagatik, trukaturako aktiboak ikuspegi funtzionalari edo balio-bizitzari dagokionez antzekoak ez direnean, emandako ondasuna adierazten duen kontuan abonatuta, eta egokia bada, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, dirutan konpentsatutako zenbatekoan.

a.8) Emandako aktiboaren kontabilitateko balioagatik, egokia bada, dirutan ordaindutako zenbatekoa gehituta, truke bidez jasotako elementuaren arrazoizko balioa muga delarik, trukaturako aktiboak ikuspegi funtzionalari eta balio-bizitzari dagokionez antzekoak direnean, emandako ondasuna adierazten duen kontuan eta «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, dirutan ordaindutako zenbatekoagatik.

material», o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas de los subgrupos 22, «Inversiones inmobiliarias», o 38, «Activos en estado de venta» y, en su caso, las cuentas 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material» y 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material» a través de sus divisionarias.

a.3) Por la desafectación del Patrimonio público del suelo, con abono a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

a.4) Por el valor razonable de los bienes recibidos en adscripción, de la entidad o entidades propietarias, con abono a la subcuenta 1011, «Aportación de bienes y derechos» de la cuenta 101, «Patrimonio recibido».

a.5) Por el valor razonable de los bienes recibidos como subvención en especie o de los bienes recibidos en cesión durante un periodo de tiempo indefinido o similar a la vida económica del bien con abono a la cuenta 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

a.6) Por el valor razonable de los bienes recibidos como transferencia con abono a la cuenta 750, «Transferencias».

a.7) Por el valor razonable de los bienes recibidos mediante permuta cuando los activos intercambiados no sean similares desde el punto de vista funcional o vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y en su caso, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe que se compensa en efectivo.

a.8) Por el valor contable del activo entregado más, en su caso, el importe pagado en efectivo, con el límite del valor razonable del elemento recibido mediante permuta cuando los activos intercambiados sean similares desde el punto de vista funcional y vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe satisfecho en efectivo.

b) Erakundeak tratamendu berezia (errebalorizazio-eredua) aplikatzen duenean, beren arrazoizko balioaren aldaketan zenbatekoan zordundu edo abonatuko dira, «Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa handitzeagatik» 920 kontuan eta «Doikuntza negatiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa murrizteagatik» 820 kontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

c) Abonatuko dira:

c.1) Inorenganatzengatik eta, orokorrean, aktiboaren bajagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta, hala egokituz gero, «Ibilgetu materialaren amortizazio metatua» 281 kontuan eta «Ibilgetu materialaren balio-narriadura» 291 kontuan, sail-kontuen bidez.

Aldi berean, «Ibilgetu materialetik sortutako galerak» 671 kontua zordunduko da edo «Ibilgetu materialetik sortutako mozkinak» 771 kontua abonatuko da, eragiketarik sortutako balizko emaitza negatibo edo positiboengatik, hurrenez hurren.

c.2) Ondasun-atxikipenengatik, «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 250 kontuan zordunduta, haren sail-kontuen bidez, edo «Diru-laguntzak» 651 kontuan, erakunde hartzailea kontabilitateko erakundearen mendekoa den ala ez.

Era berean, atxikitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta kontabilitateko bere balioaren arteko aldeagatik «Ibilgetu materialetik sortutako galerak» 671 kontua zordunduko da, edo «Ibilgetu materialetik sortutako mozkinak» 771 kontua abonatuko da, positiboa edo negatiboa bada, hurrenez hurren.

c.3) Aldi mugagabean edo bizitza ekonomikoaren antzeko aldian lagatuko ondasunengatik «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

c.4) Erabilera-aldaketagatik, «Ondasun higiezinetakako inbertsioak» 22 azpitaldeko edo «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontu egokietan zordunduta, eta hala badagokio, «Ibilgetu materialaren amortizazio metatua» 281 kontuan eta «Ibilgetu materialaren balio-narriadura» 291 kontuan, beren sail-kontuen bitartez.

c.5) Lurzoruaren ondare publikoa gehitzeagatik,

b) Cuando la entidad aplique el tratamiento especial, modelo de revalorización, se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable», y 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

c) Se abonarán:

c.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las cuentas 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 671, «Pérdidas procedentes del inmovilizado material», o se abonará la cuenta 771, «Beneficios procedentes del inmovilizado material», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

c.2) Por las adscripciones de bienes, con cargo a la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», a través de sus divisionarias, o a la cuenta 651, «Subvenciones», en función de que la entidad destinataria sea dependiente o no de la entidad contable.

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable se cargará la cuenta 671, «Pérdidas procedentes del inmovilizado material» o se abonará la cuenta 771, «Beneficios procedentes del inmovilizado material», según sea positiva o negativa, respectivamente.

c.3) Por los bienes entregados en cesión durante un periodo indefinido o similar a la vida económica con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

c.4) Por su cambio de uso, con cargo, a las cuentas correspondientes de los subgrupos 22, «Inversiones inmobiliarias», o 38, «Activos en estado de venta», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

c.5) Por la incorporación al Patrimonio público del

«Lurzoruaren ondare publikoa» 24 azpitaldeko kontuetan zordunduta, eta, hala egokituz gero, «Ibilgetu materialaren amortizazio metatua» 281 kontuan, eta «Ibilgetu materialaren balio-narriadura» 291 kontuan, sail-kontuen bidez.

## **210. Lurrak eta ondasun naturalak.**

Hiri-orubeak, landa-finkak, hirikoak ez diren bestelako lurrak (hala nola, besteak beste, meategiak, harrobiak, abelbideak, erabilera publikoko mendiak eta parke naturalak).

## **211. Eraikuntzak.**

Eraikuntzak oro har. Barruan daude administrazio-, merkataritza-, hezkuntza- eta kirol-eraikinak, egoitzak, osasun-zentroak, aterpeak eta basetxeak, ukuiluak eta kortak, tanatorioak eta hilerriak, eta abar.

## **212. Azpiegiturak.**

Erakundeak, kostu bidez edo doan, eskuratu edo eraikitako aktibo ez-korronteak, ingeniaritza zibileko obrak direnak edo herritarrek oro har erabil ditzaketen higiezinak edo zerbitzu publikoak eskaintzera zuzenduta daudenak, betiere baldintza hauetakoren bat betez gero:

- Sistema edo sare baten barruan daude.
- Bestelako erabilerak onartzen ez dituen xede espezifikoak dute.

## **213. Ondare historikoaren ondasunak.**

Arte-, historia-, paleontologia-, arkeologia-, etnografia-, zientzia- edo teknika- interesa duten ondare-elementu higigarriak edo higiezinak, eta halaber, dokumentuak eta bibliografiako ondarea, gune arkeologikoak, gune naturalak, balio artistikoa, historikoa edo antropologikoa duten lorategiak eta parkeak ere bai.

## **214. Makineria eta tresneria.**

Makineria: Produktuak erauzi, egin edo tratatzeko makinak edo ekipamendu-ondasunak, edo kontabilitateko subjektuaren jardura osatzen duten zerbitzuak eskaintzeko erabiltzen direnak.

Langileak, animaliak, materialak eta salgaiak lantegien, tailerren, eta abarren barruan, kanpora atera gabe, eramatera zuzendutako barneko

suelo, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

## **210. Terrenos y bienes naturales.**

Solares de naturaleza urbana, fincas rústicas, otros terrenos no urbanos, como por ejemplo minas, canteras, vías pecuarias, montes de utilización pública, parques naturales, etc.

## **211. Construcciones.**

Edificaciones en general. Se incluyen los edificios administrativos, comerciales, educativos, deportivos, residencias, centros sanitarios, refugios y casas forestales, viveros, cuerdas y establos, tanatorios y cementerios, etc.

## **212. Infraestructuras.**

Activos no corrientes que se materializan en obras de ingeniería civil o inmuebles utilizables por la generalidad de los ciudadanos o destinados a la prestación de servicios públicos, adquiridos o construidos por la entidad, a título oneroso o gratuito y que cumplen alguno de los requisitos siguientes:

- Son parte de un sistema o red.
- Tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

## **213. Bienes del patrimonio histórico.**

Elementos patrimoniales muebles o inmuebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos, zonas arqueológicas, sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico, histórico o antropológico.

## **214. Maquinaria y utillaje.**

Maquinaria: Conjunto de máquinas o bienes de equipo mediante las cuales se realiza la extracción, elaboración o tratamiento de los productos o se utilizan para la prestación de servicios que constituyen la actividad del sujeto contable.

Se incluirán aquellos elementos de transporte interno que se destinen al traslado de personal, animales, materiales y mercaderías dentro de

garraio-elementuak ere sartzen dira.

Tresneria: Makinekin batera edo autonomoki erabil daitezkeen tresnak edo erremintak, baita moldeak eta ereduak ere.

Urtero kontaketa fisikoa egingo da, ekitaldian gertatutako galerak zehazteko, eta kontu hori «Gestio arrunteko bestelako galerak» 676 kontuan zordunduta abonatu da.

#### **215. Instalazio teknikoak eta beste instalazioak batzuk.**

Instalazio teknikoak: honako hauek barne hartzen dituzten erabilera espezializatuko unitate konplexuak: eraikinak, makineria, materialak, pieza edo elementuak, sistema informatikoak barne, izaeraz bereizgarriak izan arren, funtzionamendurako elkarri behin betiko lotuta daudenak eta amortizazio-erritmo bera dutenak. Mota horretako instalazioetarako bakarrik balio duten ordeko pieza edo aldagarriak ere hemen sartuko dira.

Beste instalazio batzuk: funtzionamendurako elkarri behin betiko lotutako eta amortizazio-erritmo bereko elementuen multzoak, lehen adierazitakoez bestelakoak; mota horretako instalazioentzat bakarrik balio duten ordeko pieza edo aldagarriak ere hemen sartuko dira.

#### **216. Altzariak.**

Bulegoko altzariak, materiala eta ekipamenduak, «Informazioa prozesatzeko ekipamenduak» 217 kontuan sartu beharrekoak ez badira.

#### **217. Informazioa prozesatzeko ekipamenduak.**

Ordenagailuak eta gainerako multzo elektronikoak.

#### **218. Garraio-elementuak.**

Era guztietako ibilgailuak pertsonak, animaliak edo materialak lurrez, itsasoz edo airez garraiatzeko erabil daitezkeenak, «Makineria eta tresneria» 214 kontuan erregistratu beharrekoak izan ezik.

#### **219. Bestelako ibilgetu materiala.**

Azpitalde honen gainerako kontuetan jaso gabeko beste edozein ibilgetu material; hala nola, funts bibliografikoak edo dokumentalak, edo ikerketa-jardueretara zuzendutako abereak.

Kontu honetan sartuko dira ibilgetutzat hartu beharreko ontziak eta bilgarriak eta urtebetetik

factorías, talleres, etc., sin salir al exterior.

Ustillaje: Conjunto de utensilios o herramientas que se pueden utilizar autónomamente o conjuntamente con la maquinaria, incluidos los moldes y las plantillas.

Se hará un recuento físico anual, con objeto de determinar las pérdidas producidas en el ejercicio, abonándose esta cuenta con cargo a la cuenta 676, «Otras pérdidas de gestión ordinaria».

#### **215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.**

Instalaciones técnicas: unidades complejas de uso especializado que comprenden: edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aun siendo separables por naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización; se incluirán asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

Otras instalaciones: conjunto de elementos ligados de forma definitiva, para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, distintos de los señalados anteriormente; incluirá asimismo, los repuestos o recambios cuya validez es exclusiva para este tipo de instalaciones.

#### **216. Mobiliario.**

Mobiliario, material y equipos de oficina, con excepción de los que deban figurar en la cuenta 217, «Equipos para procesos de información».

#### **217. Equipos para procesos de información.**

Ordenadores y demás conjuntos electrónicos.

#### **218. Elementos de transporte.**

Vehículos de toda clase utilizables para el transporte terrestre, marítimo o aéreo de personas, animales o materiales, excepto los que se deban registrar en la cuenta 214, «Maquinaria y utillaje».

#### **219. Otro inmovilizado material.**

Cualesquiera otras inmovilizaciones materiales no incluidas en las demás cuentas de este subgrupo, como los fondos bibliográficos y documentales o el ganado afecto a actividades de investigación.

Se incluirán en esta cuenta los envases y embalajes que por sus características deban

gorako biltegitratze-zikloa duten ordezkotako pieza.

## 22. Ondasun higiezinetakoko inbertsioak.

### 220. Inbertsioak lurretan.

### 221. Eraikuntzetako inbertsioak.

Aktibo ez-korrenteak, higiezinak direnak eta errentak, gainbalioak edo biak eskuratzeko daudenak, ez ondasun edo zerbitzuen ekoizpenean edo horniduran erabiltzeko, ezta administrazio xedeetarako ere, edo eragiketen barruan saltzeko.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrentean azalduko dira, «Ondasun higiezinetakoko inbertsioak» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko dira:

a.1) Erosketa-prezioagatik edo ekoizpen-kostuagatik, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Ondasun higiezinetakoko inbertsioetarako egindako lanak» 782 kontuan, edo, hala egokitzuz gero, «Ekoizpen-bidean dauden ibilgetu materialak eta ondasun higiezinetakoko inbertsioak» 23 azpitaldeko kontuetan.

a.2) Erabilera-aldaketagatik, «Ibilgetze materialak» 21 azpitaldeko kontuetan edo «Aktibo salgarriak» 38 azpitaldekoetan zordunduta, eta hala badagokio, «Ondasun higiezinetakoko inbertsioen amortizazio metatua» 282 kontuan eta «Ondasun higiezinetakoko inbertsioen balio-narriadura» 292 kontuan abonatuta.

b) Erakundeak tratamendu berezia (errebaloizazio-eredua) aplikatzen duenean, beren arrazoizko balioaren aldaketan zenbatekoan zordundu edo abonatuko dira, «Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa handitzeagatik» 920 kontuan eta «Doikuntza negatiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa murrizteagatik» 820 kontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

c) Abonatuko dira:

c.1) Inorenganatzengatik eta, orokorrean, aktiboaren bajagatik, normalean «Aintzatetsitako

considerarse como inmovilizado y los repuestos para inmovilizado cuyo ciclo de almacenamiento sea superior a un año.

## 22. Inversiones inmobiliarias.

### 220. Inversiones en terrenos.

### 221. Inversiones en construcciones.

Activos no corrientes que sean inmuebles y que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe III, «Inversiones inmobiliarias».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la cuenta 782, «Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias», o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas de los subgrupos 21, «Inmovilizaciones materiales», o 38, «Activos en estado de venta» y, en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» a través de sus divisionarias.

b) Cuando la entidad aplique el tratamiento especial, modelo de revalorización, se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable», y 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

c) Se abonarán:

c.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente, a la cuenta

eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta, hala egokituz gero, «Ondasun higiezinetakoinbertsioen amortizazio metatua» 282 kontuan eta «Ondasun higiezinetakoinbertsioen balio-narriadura» 292 kontuan, sail-kontuen bidez.

Aldi berean «Ondasun higiezinetakoinbertsioetatik sortutako galerak» 672 kontua zordunduko da, edo «Ondasun higiezinetakoinbertsioetatik datozen mozkinak» 772 kontua abonatuiko da, eragiketarik sortutako balizko emaitza negatibo edo positiboen zenbatekoan, hurrenez hurren.

c.2) Erabilera-aldaketagatik, «Ibilgetze materialak» 21 azpitaldeko kontuetan edo «Aktibo salgarriak» 38 azpitaldekoetan zordunduta, eta hala badagokio, «Ondasun higiezinetakoinbertsioen amortizazio metatua» 282 kontuan, eta «Ondasun higiezinetakoinbertsioen balio-narriadura» 292 kontuan zordunduta, sail-kontuen bidez.

### **23. Ekoizpen-bidean dauden ibilgetu materialak eta ondasun higiezinetakoinbertsioak.**

**230. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena.**

**2300. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena. Ibilgetu materiala.**

**2301. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena. Ondasun higiezinetakoinbertsioak.**

**231. Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak.**

**2310. Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak. Ibilgetu materiala.**

**2311. Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak. Ondasun higiezinetakoinbertsioak.**

**232. Ekoizpen-bidean diren azpiegiturak.**

**233. Ekoizpen-bidean diren ondare historikoaren ondasunak.**

**234. Muntatze-bidean diren makineria eta tresneria.**

**235. Muntatze-bidean diren instalazio teknikoak eta beste instalazio batzuk.**

**237. Muntatze-bideko informazioa prozesatzeko ekipamenduak.**

**238. Ekoizpen-bidean den bestelako ibilgetu**

430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292 «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» a través de sus divisionarias.

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 672, «Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias», o se abonará la cuenta 772, «Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

c.2) Por su cambio de uso, con cargo a cuentas de los subgrupos 21, «Inmovilizaciones materiales», o 38, «Activos en estado de venta», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» a través de sus divisionarias.

### **23. Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso.**

**230. Adaptación de terrenos y bienes naturales.**

**2300. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inmovilizado material.**

**2301. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inversiones inmobiliarias.**

**231. Construcciones en curso.**

**2310. Construcciones en curso. Inmovilizado material.**

**2311. Construcciones en curso. Inversiones inmobiliarias.**

**232. Infraestructuras en curso.**

**233. Bienes del patrimonio histórico en curso.**

**234. Maquinaria y utillaje en montaje.**

**235. Instalaciones técnicas y otras instalaciones en montaje.**

**237. Equipos para procesos de información en montaje.**

**238. Otro inmovilizado material en curso.**



materiala.

**239. Ibilgetu materialetarako eta ondasun higiezinetakoinbertsioetarako aurrerakinak.**

**2390. Ibilgetu materialetarako aurrerakinak.**

**2391. Ondasun higiezinetakoinbertsioetarako aurrerakinak.**

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrontean azalduko dira, «Ibilgetu materiala» II epigrafean, edo «Ondasun higiezinetakoinbertsioak» III epigrafean, egokia denaren arabera.

**230/.../238**

Ibilgetu materialeko eta ondasun higiezinetakoinbertsioetako elementuak funtzionatzeko moduan jartzeko egindako egokitze-, eraikitze- edo muntatze-lanak, ekitaldi-itxieran amaitu gabe daudenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko dira:

a.1) Egite-bidean diren ibilgetzeei dagozkien obrak eta lanak hartzeagatik, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Erakundeak berez egindako obregatik eta lanengatik, «Erakunderako egindako lanak» 78 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b) Aipatutako obrak eta lanak bukatutakoan abonatuko dira, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo egokia bada, «Ondasun higiezinetakoinbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan.

**239. Ibilgetu materialetarako eta ondasun higiezinetakoinbertsioetarako aurrerakinak.**

Hornitzaileei eta bestelakoei emandako ibilgetu materialeko edo ondasun higiezinetakoinbertsioetako elementuen zenbatekoak, normalean dirutan, etorkizuneko horniduren edo lanen «kontura».

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

**239. Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.**

**2390. Anticipos para inmovilizaciones materiales.**

**2391. Anticipos para inversiones inmobiliarias.**

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance en los epígrafes II, «Inmovilizado material», o III, «Inversiones inmobiliarias», según corresponda.

**230/.../238**

Trabajos de adaptación, construcción o montaje al cierre del ejercicio realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de los distintos elementos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por la recepción de obras y trabajos que corresponde a las inmovilizaciones en curso, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por las obras y trabajos que la entidad lleve a cabo por sí misma, con abono a cuentas del subgrupo 78, «Trabajos realizados para la entidad».

b) Se abonarán una vez terminadas dichas obras y trabajos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», o en su caso, del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

**239. Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.**

Entregas a proveedores y otros suministradores de elementos de inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Hornitzaileei eskudirutan ordaindutako kopuruengatik zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b) Ontzat emandako entregengatik abonatuko da, normalean azpitalde honetako eta «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo bestela, «Ondasun higiezinetakoa inbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan.

#### **24. Lurzoruaren ondare publikoa.**

##### **240. Lurzoruaren ondare publikoko lurrak.**

**241. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzak.**

**243. Lurzoruaren ondare publikoko lurren egokitzapena.**

**244. Ekoizpen bidean dauden lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzak.**

**248. Lurzoruaren ondare publikoko ondasun eta eskubideetarako aurrerakinak.**

**249. Lurzoruaren ondare publikoko bestelako ondasun eta eskubideak.**

Lurzoruaren ondare publikoa osatzen duten ondasunak eta eskubideak, edozein dela ere haren kudeatzailea: toki-entitatea ala haren mendeko erakunde publiko bat

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo ez-korrontean azalduko dira, «Lurzoruaren ondare publikoa» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko dira:

a.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, edo «Lurzoruaren ondare publikorako egindako lanak» 784 kontuan, erosketa-prezioa edo ekoizpen-kostua kontuan hartuta, hala nola hornitzaileei dirutan emana.

a.2) «Administrazioari dagokion hirigintza-aprobetxamendua» 7461 kontuan, administrazioari dagokion hirigintza-aprobetxamendugatik.

a.3) «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak»

a) Se cargará por las entregas en efectivo a los proveedores, con abono, generalmente a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por las correspondientes entregas a conformidad, con cargo, generalmente, a las cuentas de este subgrupo y del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», o en su caso, al subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

#### **24. Patrimonio público del suelo.**

##### **240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.**

**241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.**

**243. Adaptación de terrenos del Patrimonio público del suelo.**

**244. Construcciones en curso del Patrimonio público del suelo.**

**248. Anticipos para bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.**

**249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.**

Bienes y derechos integrantes del Patrimonio público del suelo, sea gestionado éste por la entidad local o por un organismo público dependiente de ella.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe IV, «Patrimonio público del suelo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o la cuenta 784, «Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo», por el precio de adquisición o coste de producción, así como por las entregas en efectivo a los proveedores.

a.2) La subcuenta 7461, «Aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración», por el aprovechamiento urbanístico correspondiente a la administración.

a.3) La cuenta 940 «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y

940 kontuan, doan eskuratuengatik.

a.4) «Ibilgetze materialak» 21 azpitaldeko kontu egokietan, eta, hala egokituz gero, «Lurzoruaren ondare publikoaren amortizazio metatua» 284 kontuan eta «Lurzoruaren ondare publikoaren balio-narriadura» 293 kontuan, sail-kontuen bidez, ibilgetu materialeko ondasunak lurzoruaren ondare publikoan sartzeagatik.

b) Hauetan zordunduta abonatuko dira:

b.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, inorenganatzengatik, eta, hala egokituz gero, «Lurzoruaren ondare publikoaren amortizazio metatua» 284 kontuan eta «Lurzoruaren ondare publikoaren balio-narriadura» 293 kontuan.

Aldi berean «Lurzoruaren ondare publikotik sortutako galerak» 673 kontuan zordunduko dira, edo «Lurzoruaren ondare publikotik sortutako mozkinak» 773 kontuan abonatuko, eragiketarik sortutako balizko emaitza negatibo edo positiboen zenbatekoan, hurrenez hurren.

b.2) «Diru-laguntzak» 651 kontua, doako lagapenengatik.

b.3) «Ibilgetze materialak» 21 azpitaldeko kontu egokietan, eta, hala egokituz gero, «Lurzoruaren ondare publikoaren amortizazio metatua» 284 kontuan eta «Lurzoruaren ondare publikoaren balio-narriadura» 293 kontuan, sail-kontuen bidez, lurzoruaren ondare publikoko ondasunak jaregiteagatik.

#### **240. Lurzoruaren ondare publikoko lurrak.**

Lurzoruaren ondare publikoko lurrak.

#### **241. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzak.**

Lurzoruaren ondare publikoa osatzen duten eraikuntzak oro har.

#### **243. Lurzoruaren ondare publikoko lurren egokitzapena.**

Egokitze-lanak, ekitaldia ixtean, lurzoruaren ondare publikoa osatzen duten lurrak funtzionatzeko moduan jarri aurretik eginak.

#### **244. Ekoizpen bidean dauden lurzoruaren**

de activos en estado de venta», por las adquisiciones a título gratuito.

a.4) Las cuentas que correspondan del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, la cuenta 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y la 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», a través de sus divisionarias, por la incorporación de bienes del inmovilizado material al Patrimonio público del suelo.

b) Se abonarán con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las enajenaciones y en su caso, a las cuentas 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y 293 «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo».

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 673, «Pérdidas procedentes del Patrimonio público del suelo» o se abonará la cuenta 773, «Beneficios procedentes del Patrimonio público del suelo» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) La cuenta 651, «Subvenciones», por las cesiones a título gratuito.

b.3) Las cuentas que correspondan del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, la cuenta 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y la 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», a través de sus divisionarias, por la desafectación de bienes del Patrimonio público del suelo.

#### **240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.**

Terrenos integrantes del Patrimonio público del suelo.

#### **241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.**

Edificaciones en general, integrantes del Patrimonio público del suelo.

#### **243. Adaptación de terrenos del Patrimonio público del suelo.**

Trabajos de adaptación, al cierre del ejercicio, realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de los terrenos que forman parte del Patrimonio público del suelo.

#### **244. Construcciones en curso del Patrimonio**

## **ondare publikoko eraikuntzak.**

Eraikitze-lanak, ekitaldia ixtean, lurzoruaren ondare publikoa osatzen duten eraikuntzak funtzionatzeko moduan jarri aurretik eginak.

### **248. Lurzoruaren ondare publikoko ondasun eta eskubideetarako aurrerakinak.**

Hornitzaileei eta bestelakoei lurzoruaren ondare publikoa osatzen duten ondasunak ematea, normalean dirutan, etorkizuneko horniduren edo lanen «kontura».

### **249. Lurzoruaren ondare publikoko bestelako ondasun eta eskubideak.**

Azpitalde honetako beste kontuetan sartu gabe dauden lurzoruaren ondare publikoko beste edozein ondasun eta eskubide.

## **25. Epe luzeko inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.**

### **250. Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan.**

**2500. Zuzenbide publikoko entitateetan.**

**2501. Merkataritza-sozietateetan.**

**2502. Beste erakunde batzuetan.**

### **251. Epe luzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan.**

**2510. Zuzenbide publikoko entitateetan.**

**2511. Merkataritza-sozietateetan eta sozietate kooperatiboetan.**

**2512. Beste erakunde batzuetan.**

### **252. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten baloreak.**

**2520. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak.**

**2521. Taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten balore salgarriak**

## **público del suelo.**

Trabajos de construcción, al cierre del ejercicio, realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de las construcciones que forman parte del Patrimonio público del suelo.

### **248. Anticipos para bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.**

Entregas a proveedores y otros suministradores de bienes integrantes del Patrimonio público del suelo, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

### **249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.**

Cualesquiera otros bienes y derechos integrantes del Patrimonio público del suelo no incluidos en las demás cuentas de este subgrupo.

## **25. Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

### **250. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo.**

**2500. En entidades de derecho público.**

**2501. En sociedades mercantiles.**

**2502. En otras entidades.**

### **251. Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas.**

**2510. En entidades de derecho público.**

**2511. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.**

**2512. En otras entidades.**

### **252. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**2520. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.**

**2521. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.**

**253. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituak.**

**255. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe luzeko interesak.**

**257. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eraturako epe luzeko fidantzak.**

**258. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eraturako epe luzeko gordailuak.**

**259. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak.**

Taldeko eta talde anitzeko erakundeetako eta elkartuetako finantza-inbertsioak, urtebete baino gehiagoan epemuga edo inorenganatzea dutenak, beren izaera dela-eta talde honetako beste azpitalde batzuetan jasota egon beharko luketenak barne. Azpitalde honetan erakunde hauetan egindako epe luzeko fidantzak eta gordailuak ere sartzen dira.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrontean azalduko dira, «Epe luzeko finantza-inbertsioak taldeko erakundetan, talde anitzetan eta elkartuetan» V epigrafean.

Epe motzean mugaeguneratuko edo inorenganatuko diren taldeko eta talde anitzeko erakundeetako eta elkartuetako epe luzeko inbertsioen zatia balantzeko aktibo korrontean azalduko da, «Epe motzeko finantza-inbertsioak taldeko erakundetan, talde anitzetan eta elkartuetan» IV epigrafean; hartarako, urtebetetik gorako epemuga edo inorenganatze-eguna ez duten epe luzeko inbertsioen zenbatekoa «Epe motzeko finantza-inbertsioak taldeko erakundetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 53 azpitaldeko kontuetara pasatuko da.

**250. Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan.**

Urtebete baino gehiagoan iraungitze-eguna duten taldeko erakundeen ondare garbiaren gaineko eskubideetan egindako inbertsioak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen mugimendu hau dago:

**253. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**255. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**257. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**258. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**259. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse en un plazo superior a un año, incluidas aquéllas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo. También se incluirán en este subgrupo las fianzas y depósitos a largo plazo constituidas con estas entidades.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe V, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

La parte de las inversiones a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el activo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas»; a estos efectos se traspasará el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año a las cuentas correspondientes del subgrupo 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

**250. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo.**

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades del grupo, cuya fecha esperada de extinción sea superior al año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*2500. Zuzenbide publikoko entitateetan.*

a) Zordunduko da:

a.1) Egindako ondare-ekarpena, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Mendeko erakunde publikoei atxikipenean emandako ondasunaren arrazoizko balioan, atxikitako ondasunaren kontu egokian abonatuta. Era berean, atxikitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta kontabilitateko bere balioaren artean dagoen aldeagatik, egonez gero, sortzen den emaitza, atxikitako ondasunaren izaeraren arabera, «Aktibo ez-korronteetatik, gestio arrunteko beste gastu batzuetatik eta ezohiko gastuetatik sortutako galerak» 67 azpitaldeko kontuan erregistratuko da, edo bestela, «Aktibo ez-korronteetatik, gestio arrunteko beste sarrera batzuetatik eta ezohiko sarreretatik datozen mozkinak» 77 azpitaldekoan.

a.3) Ekarpina diruzkoa ez bada, ekarritako ondasunaren arrazoizko balioan, kasuan kasuko ondasunaren kontuan abonatuta. Era berean, erregistratu egingo da emandako ondasunaren arrazoizko balioaren eta, emandako ondasunaren izaeraren arabera, «Aktibo ez-korronteetatik, gestio arrunteko beste gastu batzuetatik eta ezohiko gastuetatik sortutako galerak» 67 azpitaldeko kontuan edo «Aktibo ez-korronteetatik, gestio arrunteko beste sarrera batzuetatik eta ezohiko sarreretatik datozen mozkinak» 77 azpitaldeko kontuan daukan kontabilitate-balioaren arteko kenketa egitean lortzen den emaitza.

b) Abonatuko da:

b.1) Ekarpenen itzulketengatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Era berean, «Taldekako erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldekako erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatuko da, eragiketarik sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Mendeko erakunde publikoen atxikipenean emandako ondasunak itzultzeagatik, ondasunaren kontu egokian zordunduta.

Era berean, «Taldekako erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko

*2500. En entidades de derecho público.*

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por el valor razonable del bien aportado en adscripción a organismos públicos dependientes, con abono a la cuenta correspondiente del bien adscrito. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca por la diferencia, en su caso, entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien adscrito.

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable del bien aportado y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien aportado.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción a organismos públicos dependientes, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la

da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, itzulitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta partaidetzaren kontabilitateko balioaren aldearen zenbatekoan, zeinuaren arabera.

*2501. Merkataritza-sozietateetan.*

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, eta, hala badagokio, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak» 259 kontuan.

a.2) Zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Atxikita jasotako ondasunen kasuan, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioan, edo, berau erabilgarri ez badago, emandako ondasunaren arrazoizko balioan, ondasunari dagokion kontuan abonatuta. Era berean, erregistratu egingo da jasotako partaidetzaren arrazoizko balioaren edo, hala egokituz gero, emandako ondasunaren arrazoizko balioaren eta, atxikitako ondasunaren izaeraren arabera, «Aktibo ez-korronteetatik, gestio arrunteko beste gastu batzuetatik eta ezohiko gastuetatik sortutako galerak» 67 azpitaldeko kontuan edo «Aktibo ez-korronteetatik, gestio arrunteko beste sarrera batzuetatik eta ezohiko sarreretatik datozen mozkinak» 77 azpitaldeko kontuan daukan kontabilitate-balioaren arteko kenketa egitean lortzen den emaitza.

a.4) Diru ez den ekarpena eginez gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioan, edo, berau erabilgarri ez badago, emandako ondasunaren arrazoizko balioan, ondasunari dagokion kontuan abonatuta. Aldi berean, gertatzen den emaitza erregistratuko da, hala egokituz gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioaren, edo emandako ondasunaren arrazoizko balioaren, eta emandako ondasunaren kontabilitate-balioaren arteko aldea kontuan hartuta.

a.5) Aurreko partaidetza bat taldeko eta talde anitzeko erakundeetako eta elkartuetako partaidetza izatera igarotzen denean, «Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 260 kontuan abonatuta.

a.6) Zenbateko berreskuragarria kontabilitate-balioa baino handiagoa denean, eta taldeko

subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

*2501. En sociedades mercantiles.*

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o a la compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) En caso de bienes aportados en adscripción, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien adscrito.

a.4) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

a.5) Cuando una participación anterior pase a ser una participación en entidad del grupo, multigrupo y asociada, con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

a.6) Cuando el importe recuperable sea superior al valor contable y existan ajustes valorativos por

erakunde, talde anitz eta elkartu izan aurretiko balio-murrizketengatik balioespen-doikuntzak daudenean, bi balioen aldea dela-eta, aurretiko balioespen-doikuntzak muga direlarik, «Aurreko balio-doikuntza negatiboak berreskuratzea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak» 991 kontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Inorenganatzengatik eta, oro har, aktiboan baja emateagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarren dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta, hala egokituz gero, «Taldekoko eta talde anitzeko entitateetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak» 259 kontuan.

Era berean, «Taldekoko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatuko da, eragiketarak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Atxikipenean emandako ondasunak itzultzeagatik, ondasunaren kontu egokian zordunduta.

Era berean, «Taldekoko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatuko da, itzultitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta partaidetzaren kontabilitateko balioaren aldearen zenbatekoan, zeinuaren arabera.

b.3) Taldekoko eta talde anitzeko erakunde bateko eta elkartu bateko partaidetzak kalifikazio hau galtzen duenean, «Epe luzeko finantza-inbertsioak ondare-tresnetan» 260 kontuan zordunduta, arrazoizko balioan. Era berean, arrazoizko balioaren eta kontabilitateko balioaren aldeagatik, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontua zordunduko da, edo «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontua abonatuko da, zeinuaren arabera.

b.4) Narriadura-zenbatekoagatik taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu izan aurretiko ondare garbian erregistratutako balio-hazkunde mugara arte, «Taldekoko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura» 891

reducciones de valor previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociadas, por la diferencia entre ambos valores con el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con abono a la cuenta 991, «Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

b.3) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo y asociadas deje de tener tal calificación, con cargo a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», por su valor razonable. Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

b.4) Por el importe del deterioro hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, «Deterioro de participaciones en entidades del



kontuan zordunduta.

*2502. Beste erakunde batzuetan.*

a) Zordunduko da:

a.1) Egindako ondare-ekarpena, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Diru ez den ekarpena eginez gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioan, edo, berau erabilgarri ez badago, emandako ondasunaren arrazoizko balioan, ondasunari dagokion kontuan abonatuta. Aldi berean, gertatzen den emaitza erregistratuko da, hala egokituz gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioaren, edo emandako ondasunaren arrazoizko balioaren, eta emandako ondasunaren kontabilitate-balioaren arteko aldea kontuan hartuta.

b) Ekarpeneen itzulketengatik abonatu da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, eragiketak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

**251. Epe motzeko partaidetzak taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan.**

Talde anitzeko erakundeen eta elkartuen ondare garbiaren gaineko eskubideetan egindako inbertsioak, haiek iraungitzeko esperotako data urtebetetik gorakoa bada.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen mugimendu hau dago:

*2510. Zuzenbide publikoko entitateetan.*

a) Zordunduko da:

b.2) Egindako ondare-ekarpena, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Mendeko erakunde publikoei atxikipenean emandako ondasunaren arrazoizko balioan, atxikitako ondasunaren kontu egokian abonatuta.

grupo, multigrupo y asociadas».

*2502. En otras entidades.*

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

b) Se abonará por las devoluciones de aportaciones con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

**251. Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas.**

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades multigrupo y asociadas, cuya fecha esperada de extinción sea superior al año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*2510. En entidades de derecho público.*

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por el valor razonable del bien aportado en adscripción a organismos públicos dependientes, con abono a la cuenta correspondiente del bien

Era berean, atxikitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta kontabilitateko bere balioaren artean dagoen aldeagatik, egonez gero, sortzen den emaitza, atxikitako ondasunaren izaeraren arabera, «Aktibo ez-korranteetatik, gestio arrunteko beste gastu batzuetatik eta ezohiko gastuetatik sortutako galerak» 67 azpitaldeko kontuan erregistratuko da, edo bestela, «Aktibo ez-korranteetatik, gestio arrunteko beste sarrera batzuetatik eta ezohiko sarreretatik datozen mozkinak» 77 azpitaldekoan.

a.3) Ekarpena diruzkoa ez bada, ekarritako ondasunaren arrazoizko balioan, kasuan kasuko ondasunaren kontuan abonatuta. Era berean, erregistratu egingo da emandako ondasunaren arrazoizko balioaren eta, emandako ondasunaren izaeraren arabera, «Aktibo ez-korranteetatik, gestio arrunteko beste gastu batzuetatik eta ezohiko gastuetatik sortutako galerak» 67 azpitaldeko kontuan edo «Aktibo ez-korranteetatik, gestio arrunteko beste sarrera batzuetatik eta ezohiko sarreretatik datozen mozkinak» 77 azpitaldeko kontuan daukan kontabilitate-balioaren arteko kenketa egitean lortzen den emaitza.

b) Abonatuko da:

b.1) Ekarpenen itzulketengatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatuko da, eragiketak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Atxikipenean emandako ondasunak itzultzeagatik, ondasunaren kontu egokian zordunduta.

Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatuko da, itzulitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta partaidetzaren kontabilitateko balioaren aldearen zenbatekoan, zeinuaren arabera.

*2511. Merkataritza-sozietateetan eta sozietate kooperatiboetan.*

a) Zordunduko da:

adscrito. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca por la diferencia, en su caso, entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien adscrito.

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable del bien aportado y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien aportado.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

*2511. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.*

a) Se cargará:

a.1) Harpidetzean edo erostean, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, eta, hala badagokio, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak» 259 kontuan.

a.2) Zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Diru ez den ekarpena eginez gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioan, edo, berau erabilgarri ez badago, emandako ondasunaren arrazoizko balioan, ondasunari dagokion kontuan abonatuta. Aldi berean, gertatzen den emaitza erregistratuko da, hala egokituz gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioaren, edo emandako ondasunaren arrazoizko balioaren, eta emandako ondasunaren kontabilitate-balioaren arteko aldea kontuan hartuta.

a.4) Aurreko partaidetza bat taldeko eta talde anitzeko erakundeetako eta elkartuetako partaidetza izatera igarotzen denean, «Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 260 kontuan abonatuta.

a.5) Zenbateko berreskuragarria kontabilitate-balioa baino handiagoa denean, eta taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu izan aurretiko balio-murrizketengatik balioespen-doikuntzak daudenean, bi balioen aldea dela-eta, aurretiko balioespen-doikuntzak muga direlarik, «Aurreko balio-doikuntza negatiboak berreskuratzea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak» 991 kontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Inorenganatzeengatik eta, oro har, aktiboan baja emateagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarren dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta, hala egokituz gero, «Taldeko eta talde anitzeko entitateetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak» 259 kontuan.

Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatuko da, eragiketarak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

a.1) A la suscripción o a la compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

a.4) Cuando una participación anterior pase a ser una participación en entidad del grupo, multigrupo y asociada, con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

a.5) Cuando el importe recuperable sea superior al valor contable y existan ajustes valorativos por reducciones de valor previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociadas, por la diferencia entre ambos valores con el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con abono a la cuenta 991, «Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Taldeko eta talde anitzeko erakunde bateko eta elkartu bateko partaidetzak kalifikazio hau galtzen duenean, «Epe luzeko finantza-inbertsioak ondare-tresnetan» 260 kontuan zordunduta, arrazoizko balioan. Era berean, arrazoizko balioaren eta kontabilitateko balioaren aldeetatik, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontua zordunduko da, edo «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontua abonatu da, zeinuaren arabera.

b.3) Narriadura-zenbatekoetatik taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu izan aurretiko ondare garbian erregistratutako balio-hazkundeen mugara arte, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura» 891 kontuan zordunduta.

*2512. Beste erakunde batzuetan.*

a) Zordunduko da:

a.1) Egindako ondare-ekarpena, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Diru ez den ekarpena eginez gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioan, edo, berau erabilgarri ez badago, emandako ondasunaren arrazoizko balioan, ondasunari dagokion kontuan abonatuta. Aldi berean, gertatzen den emaitza erregistratuko da, hala egokituz gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioaren, edo emandako ondasunaren arrazoizko balioaren, eta emandako ondasunaren kontabilitate-balioaren arteko aldea kontuan hartuta.

b) Ekarpenen itzulketengatik abonatu da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, eragiketarik sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

**252. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten baloreak.**

Inbertsioak obligazioetan, bonuetan edo zorra adierazten duten bestelako balioetan, indizeen edo antzeko sistemen arabera errendimendua finkatzen dutenak barne, baldin eta taldeko

b.2) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo y asociadas deje de tener tal calificación, con cargo a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», por su valor razonable. Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

b.3) Por el importe del deterioro hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, «Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

*2512. En otras entidades.*

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

b) Se abonará por las devoluciones de aportaciones con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

**252. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, emitidos por entidades del

erakundeek, talde anitzek eta elkartuek jaulkita badaude, eta inorenganatzearen aurreikusitako data urtebete baino handiagoa badute.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*2520. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak.*

Taldeko erakundeen, talde anitzekoen edo elkartuen zorra adierazten duten baloreetan egindako inbertsioak jasotzen ditu, baldin eta mugaegunera arte mantendutako inbertsioen kategoria barruan sailkatu badira, eta haien mugaeguna edo inorenganatzeko esperotako data urtebetetik gorakoa bada.

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, eskuratzeprezioan, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interes esplizituak kenduta, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkioken transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Epemugan itzulitako balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 7631 azpikontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

a.4) Salgarri kategoriatik birsailkatzeagatik, «Taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten balore salgarriak» 2521 azpikontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Balioen aktiboaren bajagatik, amortizazio aurreratuagatik edo inorenganatzeeagatik abonatuko da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten

grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*2520. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.*

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo o asociadas que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses explícitos devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 2521, «Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6661, «Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo,

baloreetan izandako galerak» 6661 azpikontuan zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreetan, kostua amortizatuta egonda» 7661 azpikontuan abonatuko, eragiketarik sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Salgarri kategoriara birsailkatzeagatik, «Taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten balore salgarriak» 2521 azpikontuan zordunduta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, inbertsioaren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

*2521. Taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten balore salgarriak.*

Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten eta beste kategoria batzuetan sailkatuta ez dauden baloreetan egindako inbertsioak jasotzen ditu, haien epemuga edo inorenganatzeko esperotako data urtebetetik gorakoa bada.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, eskuratzeprezioan, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interesak kenduta, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkikeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Epemugan itzulitako balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 7631 azpikontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

a.4) Mugaegunera arte mantendutako inbertsio kategoriatik birsailkatzeagatik, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe

multigrupo y asociadas a coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7661, «Beneficios en valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 2521, «Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la inversión al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

*2521. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.*

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 2520, «Valores representativos de

luzeko zorrak adierazten dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak» 2520 azpikontuan abonatuta.

a.5) Balio-narriadura erregistratzeko garaian, ondare garbiari alde aurretik egotzitako arrazoizko balioaren aldakuntza negatiboen zenbatekoan, «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egozte» 902 kontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Balioen aktiboaren bajagatik, amortizazio aurreratuagatik edo inorenganatzegatik abonatuko da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b.2) Mugaegunera arte mantendutako inbertsio kategoriatik birsailkatzeagatik, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak» 2520 azpikontuan zordunduta.

c) Kargatu edo abonatuko da «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan eta «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, bere arrazoizko balioaren aldakuntzen zenbatekoan, kostu amortizatuari lotutako kanbio-diferentziei dagokien zatia izan ezik, «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan erregistratuko baita, edo «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, zeinuaren arabera, eta sortutako interesei dagokien zatia izan ezik.

### **253. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituak.**

Epe luzeko inbertsioak maileguetan eta erakundearen ohiko eragiketetatik eratortzen ez diren bestelako kredituak, ibilgetua inorenganatzegatik eratorritakoak barne, taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emanak, urtebetetik gorako epemuga badute.

Honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Zordunduko da:

a.1) Kreditu horien zenbatekoan, erabaki diren interesak kenduta hala egokituz gero, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo ibilgetua inorenganatzetan, kasuan kasuko ibilgetu-kontuetan.

deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento».

a.5) En el momento del registro del deterioro de valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 2520, «Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», por las variaciones en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

### **253. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Inversiones a largo plazo en préstamos y otros créditos que no se deriven de las operaciones habituales de la entidad, incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento superior a un año.

El movimiento de la cuenta es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por el importe de dichos créditos, excluidos los intereses que en su caso se hubieran acordado, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o en el caso de enajenación de inmovilizado, a las cuentas de

Gainera, diruz lagundutako interesekin emandako kredituei dagokienez, kontu hau «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta abonatu da, emandako zenbatekoaren eta kredituaren arrazoizko balioaren artean, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauaren irizpideekin bat etorritz.

a.2) Zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Epemugan itzulitako balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Taldeko erakundeei, talde anitzekoiei eta elkartuei emandako kredituen sarrerak» 7632 azpikontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

a.4) Aurrekontu-eskubidea baliogabetzeagatik, atzeratzeak eta zatitzeak eragindako baliogabetzeetatik datozen kobrantza-eskubideen kasuan, «Indarrean dagoen aurrekontuko eskubide baliogabetuak» 433 kontuan edo «Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak» 434 kontuan abonatuta, haien sail-kontuen bidez.

b) Abonatuko da:

b.1) Aurrez osorik edo zati bat itzultzeagatik, edo aktiboan baja emateagatik, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, hala nola «Kreditu kobraezinen galerak. Taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 6670 azpikontuan, kaudimen gabezien ondorioz galerak izateagatik, betiere lehenago narriaduragatiko balioespen-zuzenketa erregistratu ez bada.

b.2) Kobratzeko eskubidea aurrez ezeztatzeagatik, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b.3) Atzeratzeak eta zatitzeak eragindako ezeztatzeen ondoriozko kobrantza-eskubideen kasuan, mugaeguna epe motzean daukan eskubidearen zatiagatik, «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak» 443 kontuan zordunduta.

**255. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe luzeko interesak.**

inmovilizado correspondientes.

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7632, «Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la anulación del derecho presupuestario en el caso de derechos a cobrar procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento, con abono a las cuentas 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», a través de sus divisionarias,

b) Se abonará:

b.1) Por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la subcuenta 6670, «Pérdidas de créditos incobrables. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», en caso de pérdidas por insolvencias, siempre que no se haya registrado previamente la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Por la cancelación anticipada del derecho de cobro, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.3) En el caso de derechos a cobrar procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento, por la parte del derecho que tenga vencimiento a corto plazo, con cargo a la cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento»,

**255. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**



Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituetatik eta zorra adierazten balioetatik kobratu beharreko interesak, urtebetetik gorako epemugarekin.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 7631 azpikontuan, zorra adierazten duten baloreek sortutako interesengatik.

a.2) «Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituen sarrerak» 7632 azpikontuan, kredituek sortutako interesengatik.

a.3) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, baloreak harpidetzean edo erostean, ondorengo ekitaldietan epemuga duten sortutako interesen zenbatekoan.

b) Balioak edo kredituak aurrez inorenganutzen edo amortizatzen direnean, kredituak osorik edo partzialki aurrez itzultzen direnean eta, oro har, aktiboari baja ematen zaionean abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

c) Zordundu edo abonatu da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, interesen balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen kanbio-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

### **257. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko fidantzak.**

Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako dirua, obligazio bat betetzeko berme gisa, urtebetetik gorako epera.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean zordunduko da, emandako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores representativos de deuda y de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La subcuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los intereses devengados de valores representativos de deuda.

a.2) La subcuenta 7632, «Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los intereses devengados de créditos.

a.3) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados con vencimiento en ejercicios posteriores.

b) Se abonará en los casos de enajenación o amortización anticipada de los valores o de los créditos, de reintegro anticipado, total o parcial, de los créditos y en general de baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de los intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

### **257. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aurrez ezeztatzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko gastuak» 678 kontuan, fidantzak bermatutako obligazioa ez betetzeagatik fidantzan galera sortzen denean.

**258. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko gordailuak.**

Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako dirua, gordailu irregularren kontzeptuan, urtebetetik gorako epera.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean zordunduko da, emandako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta abonatu da, aurrez ezeztatzean, egokia denaren arabera.

**259. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak.**

Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen ondare garbiko partaidetzen gainean egin gabeko ordainketak, eskatu gabeak, epe luzeko inbertsio finantzariotzat hartzen direnean.

Balantzeko aktibo ez-korrontean azalduko da, partaidetza horiek kontabilizatuta dauden partida txikiagotuz.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Partaidetzak erostean edo harpidetzean, ordaintzeko dagoen zenbatekoan abonatu da, «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 250 kontuko sail-kontu egokian edo «Epe luzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 251 kontuko sail-kontu egokian

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» a la cancelación anticipada, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

**258. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará, a la cancelación anticipada, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

**259. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando tengan la consideración de inversiones financieras a largo plazo.

Figurará en el activo no corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», o a la divisionaria correspondiente de la cuenta 251,

zordunduta, zer dagokion.

b) Zordunduko da:

b.1) Eskatzen diren ordainketekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua. Zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 4002 azpikontuan abonatuta.

b.2) Guztiz ordaindu gabeko partaidetzak inorenganaten direnean, «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 250 kontuko sail-kontu egokian edo «Epe luzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 251 kontuko sail-kontu egokian abonatuta, zer dagokion.

b.3) «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak» 539 kontuan abonatuta, inbertsio finantzarioa epe motzera birsailkatzen denean.

## **26. Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk.**

**260. Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan.**

**261. Epe luzeko zorra adierazten duten baloreak.**

**2610. Epemugara arte mantendutako epe luzeko zorra adierazten duten baloreak.**

**2611. Epe luzeko zorra adierazten duten balore salgarriak.**

**262. Epe luzeko kredituak.**

**2620. Ibilgetua inorenganatzegatik epe luzeko kredituak.**

**2621. Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak.**

**2629. Epe luzeko bestelako kredituak**

**263. Epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.**

**2630. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.**

**2631. Epe luzeko bestelako deribatu**

«Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», según corresponda.

b) Se cargará:

b.1) Por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la subcuenta 4002, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b.2) Cuando se enajenen las participaciones no desembolsadas totalmente, con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», o a la divisionaria correspondiente de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», según corresponda.

b.3) Con abono a la cuenta 539, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se reclasifique a corto plazo la inversión financiera.

## **26. Otras inversiones financieras a largo plazo.**

**260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.**

**261. Valores representativos de deuda a largo plazo.**

**2610. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.**

**2611. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.**

**262. Créditos a largo plazo.**

**2620. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.**

**2621. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.**

**2629. Otros créditos a largo plazo.**

**263. Activos por derivados financieros a largo plazo.**

**2630. Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.**

**2631. Activos por otros derivados**

### **finantzarioengatik aktiboak.**

**264. Langileei emandako epe luzeko kredituak.**

**266. Zorra adierazten duten baloreen epe luzeko interesak.**

**267. Kredituen epe luzeko interesak.**

**268. Epe luzeko ezarpenak.**

**269. Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak**

Finantza-inbertsioak, edozein eratakoak, mugaeguneratzeko edo inorenganatzeko aurreikusitako data urtebetetik gorakoa dutenak, taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin lotuta ez daudenak, urtebetetik gorako epemuga duten sortutako interesak barne.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrontean azalduko dira, «Epe luzeko finantza-inbertsioak» VI epigrafean.

Mugaeguneratzeko edo inorenganatzeko aurreikusitako data gutxienez urtebetekoa ez duten epe luzeko inbertsioak balantzeko aktibo korrontean azalduko dira, «Epe motzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean; hartarako, azpitalde honetara pasatuko da epe motzean epemuga edo inorenganatzeko-eguna ez duten epe luzeko inbertsioen zenbatekoa, sortutako interesak barne, «Epe motzeko finantza-inbertsioak» 54 azpitaldean dagozkien kontuetara, hain zuzen.

**260. Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan.**

Inbertsioak merkataritza sozietateen ondare garbiaren gaineko eskubideetan, merkatu erregulatu batean kotizatutako edo kotizatu gabeko akzioetan edo bestelako balioetan; baldin eta «Aktibo finantzario salgarriak» mailan sailkatuta badaude eta urtebete baino lehenago inorenganatzeko edo iraungitzea aurreikusten ez bada.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, eta

### **financieros a largo plazo.**

**264. Créditos a largo plazo al personal.**

**266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.**

**267. Intereses a largo plazo de créditos.**

**268. Imposiciones a largo plazo.**

**269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.**

Inversiones financieras, cualesquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año, no relacionadas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidos los intereses devengados con vencimiento superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance en el epígrafe VI, «Inversiones financieras a largo plazo».

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo corriente del balance en la epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo con vencimiento o fecha esperada de enajenación a corto plazo, incluidos en su caso los intereses devengados, a las cuentas correspondientes del subgrupo 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

**260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.**

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto, acciones con o sin cotización en un mercado regulado u otros valores, de sociedades mercantiles, clasificadas en la categoría activos financieros disponibles para la venta, que no se esperan enajenar o extinguir en un plazo inferior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y,

hala badagokio, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak» 269 kontuan.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Diru ez den ekarpena eginez gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioan, edo, berau erabilgarri ez badago, emandako ondasunaren arrazoizko balioan, ondasunari dagokion kontuan abonatuta.

a.4) Taldeko nahiz talde anitzeko erakundeetako edo elkartuetako partaidetzak kalifikazio hori galtzean, arrazoizko balioan, «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 250 kontuko sail-kontu egokian edo «Epe luzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 251 kontuko sail-kontu egokian abonatuta. Era berean, arrazoizko balioaren eta kontabilitateko balioaren aldeagatik, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontua zordunduko da, edo «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontua abonatuko da, zeinuaren arabera.

a.5) Narriadura-itzulketarekin, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Inorenganatzeengatik eta, oro har, aktiboan baja emateagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta, egin gabeko ordainketak badaude, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak» 2699 kontuan zordunduta.

Gainera, kostuan balioetsitako partaidetzak egonez gero, «Kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan izandako galerak» 6651 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan» 7651 azpikontua abonatuko da, eragiketarik sor ditzakeen emaitzak gorabehera.

b.2) Partaidetza bat taldeko edo talde anitzeko erakunde bateko edo erakunde elkartu bateko partaidetza izatera aldatzen denean, «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 250 kontuko sail-kontu egokian edo «Epe luzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 251

en su caso, a la cuenta 269, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien.

a.4) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo o asociada deje de tener tal calificación, por su valor razonable, con abono a la correspondiente cuenta divisionaria de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», o de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas». Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

a.5) Por la reversión del deterioro, con abono a la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 269, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

Además, en el caso de participaciones valoradas al coste, se cargará la subcuenta 6651, «Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste», o se abonará la subcuenta 7651, «Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste», por los posibles resultados derivados de la operación.

b.2) Cuando una participación pase a ser participación en entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo» o de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en

kontuko sail-kontu egokian zordunduta.

b.3) Partaidetza inorenganatzea erabakitzen denean, «Epe motzeko inbertsioak ondare-tresna salgarrietan» 5400 azpikontuan zordunduta, epe motzera pasatzeagatik.

b.4) Kalkulatutako narriaduraren zenbatekoarekin, «Beste erakunde batzuen ondare garbiari dagozkion partaidetzen narriadura-galerak» 6963 azpikontuan zordunduta.

c) Ekitaldi-amaieran eta kitatzean arrazoizko balioaren aldakuntzen zenbatekoan zordundu edo abonatu da, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan, eta «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontuan, abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren.

### **261. Epe luzeko zorra adierazten duten baloreak.**

Inbertsioak obligazioetan, bonuetan edo zorra adierazten duten bestelako balioetan, indizeen edo antzeko sistemen arabera errendimendua finkatzen dutenetan barne, baldin eta mugaeguneratzeko edo inorenganatzeko aurreikusitako data urtebetetik gorakoa bada.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*2610. Epemugara arte mantendutako epe luzeko zorra adierazten duten baloreak.*

Mugaegunera arte mantendutako inbertsioen kategorian sailkatu diren eta urtebetean baino gehiagoan mugaeguneratu edo inorenganatu diren zorraren balore adierazgarrietan egindako inbertsioak jasotzen ditu.

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, eskuratze-prezioan, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interes esplizituak kenduta, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

entidades multigrupo y asociadas».

b.3) Cuando se haya acordado la enajenación de la participación, con cargo a la subcuenta 5400, «Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta», por su traspaso a corto plazo.

b.4) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6963, «Pérdidas por deterioro de participaciones en el patrimonio neto de otras entidades».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones de su valor razonable en fin de ejercicio y en la cancelación, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

### **261. Valores representativos de deuda a largo plazo.**

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*2610. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.*

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses explícitos devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Epemugan itzulitako balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 761 kontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

a.4) Salgarri kategoriatik birsailkatzeagatik, «Epe luzeko zorra adierazten duten balore salgarriak» 2611 azpikontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Balioen aktiboaren bajagatik, amortizazio aurreratuagatik edo inorenganatzegatik abonatuko da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Aldi berean, «Kostu amortizatuko inbertsio finantzarioetan izandako galerak» 6650 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak kostu amortizatuko inbertsio finantzarioetan» 7650 azpikontuan abonatuko da, eragiketak ekar ditzakeen emaitza negatiboen edo positiboen arabera, hurrenez hurren.

b.2) Salgarri kategoriara birsailkatzeagatik, «Epe luzeko zorra adierazten duten balore salgarriak» 2611 azpikontuan zordunduta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, inbertsioaren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

*2611. Epe luzeko zorra adierazten duten balore salgarriak.*

Beste kategoria batzuetan sailkatuta ez dauden zorra adierazten duten baloreetako inbertsioak jasotzen ditu, baldin eta, epemuga edo inorenganatzegatik aurreikusia gehienez urtebetekoa bada.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, eskuratzeprezioan, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interesak kenduta, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 2611, «Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6650, «Pérdidas en inversiones financieras a coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7650, «Beneficios en inversiones financieras a coste amortizado», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 2611, «Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la inversión al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

*2611. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.*

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Epemugan itzultako balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 761 kontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

a.4) Mugaegunera arte mantendutako inbertsio kategoriatik birsailkatzeagatik, «Mugaegunera arte mantendutako epe luzeko zorra adierazten duten baloreak» 2610 azpikontuan abonatuta.

a.5) Balio-narriadura erregistratzeko garaian, ondare garbiari alde aurretik egotzitako arrazoizko balioaren aldakuntza negatiboen zenbatekoan, «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egozte» 902 kontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Balioen aktiboaren bajagatik, amortizazio aurreratuagatik edo inorenganatzegatik abonatuko da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b.2) Mugaegunera arte mantendutako inbertsio kategoriara birsailkatzeagatik, «Mugaegunera arte mantendutako epe luzeko zorra adierazten duten baloreak» 2610 azpikontuan zordunduta.

c) Kargatu edo abonatuko da «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan eta «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, bere arrazoizko balioaren aldakuntzen zenbatekoan, kostu amortizatuari lotutako kanbio-diferentziei dagokien zatia izan ezik, «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan erregistratuko baita, edo «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, zeinuaren arabera, eta sortutako interesei dagokien zatia izan ezik.

## 262. Epe luzeko kredituak.

Hirugarrenei emandako maileguak eta beste kreditu batzuk, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 2610, «Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento».

a.5) En el momento del registro del deterioro de valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 2610, «Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», por las variaciones en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

## 262. Créditos a largo plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.



Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*2620. Ibilgetua inorenganatzearatik epe luzeko kredituak.*

Urtebetetik gorako epemuga duten hirugarrenei egindako kredituak, ibilgetua inorenganatzeko eragiketetan jatorria dutenak.

a) Zordunduko da:

a.1) Kredituaren zenbatekoarekin, hitzartu diren interesak kenduta, halakorik dagoenean, egokiak diren ibilgetuko kontuetan abonatuta.

a.2) Zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Epemugako itzulketa-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Aurrez osorik edo zati bat itzultzeagatik edo aktiboan baja emateagatik abonatuko da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, hala nola «Kreditu kobraezinen galerak. Beste erakunde batzuekin» 6671 azpikontuan, kaudimen gabezien ondorioz galerak izateagatik, haietarako lehenago nariaduragatik balioespen-zuzenketa erregistratu ez bada.

*2621. Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak.*

Epe luzeko epemugarekin kobratu beharreko eskubideak biltzen ditu, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan eta «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Sarreren aurrekontu itxiak» 431 kontuan aintzatetsitako eskubideak atzeratu eta zatitzearen ondoriozko ezeztatzeetatik datozenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Aurrekontu-eskubidea baliogabetzeagatik zordunduko da, «Indarrean dagoen aurrekontuko eskubide baliogabetuak» 433 kontuan edo «Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak» 434

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*2620. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.*

Créditos a terceros cuyo vencimiento sea superior a un año, con origen en operaciones de enajenación de inmovilizado.

a) Se cargará:

a.1) Por el importe de dichos créditos, excluidos los intereses que en su caso se hubieran acordado, con abono a las cuentas de inmovilizado correspondientes.

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la subcuenta 6671, «Pérdidas de créditos incobrables. Con otras entidades», en caso de pérdidas por insolvencias para las que no se haya registrado previamente la corrección valorativa por deterioro.

*2621. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.*

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a largo plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por la anulación del derecho presupuestario, con abono a las cuentas 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos

kontuan abonatuta, haien sail-kontuen bidez.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, kobratzeko eskubidea aurrez ezerezteagatik.

b.2) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak» 443 kontuan, epe motzeco epemuga duen eskubidearen zatiarekin.

#### *2629. Epe luzeko bestelako kredituak*

Aurreko kontuetan sartuta ez dauden emandako maileguak eta bestelako kredituak.

Kontuaren mugimendua honakoa da, oro har:

a) Zordunduko da:

a.1) Kreditua formalizatzean, haren zenbatekoarekin, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

Gainera, diruz lagundutako interesekin emandako kredituei dagokienez, kontu hau «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta abonatu da, emandako zenbatekoaren eta kredituaren arrazoizko balioaren artean, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauaren irizpideekin bat etorritz.

a.2) Zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Epemugako itzulketa-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Aurrez itzulketa osoa edo partziala egiteagatik edo aktiboan baja emateagatik abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta «Kreditu kobraezinen galerak. Beste erakunde batzuekin» 6671 azpikontuan zordunduta, kaudimen gabeziengatik galerak izanez gero.

**263. Epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.**

cerrados», a través de sus divisionarias.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la cancelación anticipada del derecho de cobro.

b.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», por la parte del derecho que tenga vencimiento a corto plazo.

#### *2629. Otros créditos a largo plazo.*

Préstamos y otros créditos concedidos no incluidos en las cuentas anteriores.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la subcuenta 6671, «Pérdidas de créditos incobrables. Con otras entidades», en caso de pérdidas por insolvencias.

**263. Activos por derivados financieros a largo plazo.**

Erakundearentzat aldeko balioespena duten deribatu finantzarioekin egindako eragiketen zenbatekoa, mugaeguneratzeko eta likidatzeko aurreikusitako eguna urtebetetik gorakoa denean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*2630. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.*

«Kontabilitate-estaldurak» 10 aintzatespen- eta balioespen-arauarekin bat etorriz, estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan erakundearen aldeko balioespena jasotzen du.

a) Kontratzen denean ordaindutako kopuruekin zordunduko da, normalean «Aintzatesitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b) Likidazioa egiteko unean jasotako zenbatekoarekin abonatuko da, normalean «Aintzatesitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

c) Arrazoizko balioaren aldaketekin abonatu edo ordainduko da, «Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 azpikontuan, eta «Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 azpikontuan, zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren, dagokien sail-kontuaren bitartez, baldin eta «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, deribatua arrazoizko bere balioagatik balioetsi behar bada, eta aipatutako aldakuntza ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi behar bada.

d) «Estaldurengatik mozkinak» 910 kontuan, edo «Estaldurengatik galerak» 810 kontuan, abonatuta edo zordunduta, zordundu edo abonatuko da, hurrenez hurren, estaldura eraginkortzat jotako tresna deribatuaren arrazoizko balioaren aldakuntzagatik, deribatua arrazoizko balioagatik balioetsi behar denean, eta aipatutako aldakuntza ondorengo ekitaldietako ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora egotzi behar denean.

*2631. Epe luzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak.*

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración favorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*2630. Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.*

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables».

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, a través de la divisionaria que corresponda, cuando según la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico-patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable y deba imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

*2631. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.*

Estaladura-kontabilitatea aplikatzen ez zaien deribatu finantzarioen erakundearen aldeko balioespena jasotzen du.

a) Kontratzen denean ordaindutako kopuruekin zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b) Likidazioa egiteko unean jasotako zenbatekoarekin abonatuko da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

c) Arrazoizko bere balioaren aldakuntzengatik abonatu edo zordunduko da, «Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan» 7646 azpikontuan, edo «Beste deribatu finantzario batzuetan izandako galerak» 6646 azpikontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

#### **264. Langileei emandako epe luzeko kredituak.**

Erakundeko langileei emandako kredituak, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Bere mugimendua «Epe luzeko bestelako kredituak» 2629 azpikontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da.

#### **266. Zorra adierazten duten baloreen epe luzeko interesak.**

Zorra adierazten duten baloreetatik kobratu beharreko interesak, urtebetetik gorako epemugarekin.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 761 kontuan, sortutako interesen zenbatekoan.

a.2) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, baloreak harpidetzean edo erostean, ondorengo ekitaldietan epemuga duten sortutako interesen zenbatekoan.

b) Baloreen amortizazio aurreratuagatik edo inorenganatzegatik eta, oro har, aktiboaren bajagatik abonatuko da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

Recoge la valoración favorable para la entidad de derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», o 6646, «Perdidas en otros derivados financieros», respectivamente.

#### **264. Créditos a largo plazo al personal.**

Créditos concedidos al personal de la entidad, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la subcuenta 2629, «Otros créditos a largo plazo».

#### **266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.**

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por los intereses devengados.

a.2) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados con vencimiento en ejercicios posteriores.

b) Se abonará en los casos de enajenación o amortización anticipada de valores y en general de baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

c) Zordundu edo abonatu da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, interesen balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

#### **267. Kredituen epe luzeko interesak.**

Kredituetan kobratu beharreko interesak, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Sortutako interesekin zordunduko da, «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontuan abonatuta.

b) Aurreratutako itzulketa osoa edo partziala gertatzen denean abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

#### **268. Epe luzeko ezarpenak.**

Aldeko saldoak bankuetan eta kreditu-erakundeetan, eperako kontuaren edo antzekoen bidez eginda, urtebetetik gorako epemugarekin, eta finantza-sisteman agintzen duten baldintzen arabera. Azpikontuetan behar bezala garatuta, eperako ezarpenetan kobratu beharreko interesak ere jasoko dira, urtebetetik gorako epemuga badute.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko da:

a.1) Formalizatzean, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Sortutako interesekin, «Kredituen sarrerak» 7620 kontuan abonatuta.

b) Ezarpena ezeztatzean abonatu da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

#### **269. Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak**

Egin gabeko ordainketak, exijitu gabeak, merkataritza-sozietateen ondare garbiko partaidetzen gainean, epe luzeko finantza-

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de los intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

#### **267. Intereses a largo plazo de créditos.**

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de créditos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por los intereses devengados, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos».

b) Se abonará en los casos de reintegro anticipado, total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

#### **268. Imposiciones a largo plazo.**

SalDOS favorables en bancos e instituciones de crédito formalizados por medio de cuenta a plazo o similares, con vencimiento superior a un año y de acuerdo con las condiciones que rigen para el sistema financiero. También se incluirán, con el debido desarrollo en subcuentas, los intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de las imposiciones a plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará,

a.1) A la formalización, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los intereses devengados, con abono a la cuenta 7620, «Ingresos de créditos».

b) Se abonará, a la cancelación de la imposición, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

#### **269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.**

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de

inbertsioak direnean.

Balantzeko aktibo ez-korrontean azalduko da, partaidetza horiek kontabilizatuta dauden partida txikiagotuz.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Partaidetzak eskuratzean edo harpidetzean abonatu da, ordaintzea falta den zenbatekoarekin, «Epe luzeko finantza-inbertsioak ondare-tresnetan» 260 kontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) Eskatzen diren ordainketekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b.2) Guztiz ordaindu gabeko partaidetzak inorenganatzan direnean, «Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 260 kontuan abonatuta.

b.3) «Ondare garbiko partaidetzen ganean egiteko dauden epe laburreko ordainketak» 549 kontuan abonatuta, inbertsio finantzarioa epe motzera birsailkatzen denean.

## **27. Epe luzera eratutako fidantzak eta gordailuak.**

### **270. Epe luzera eratutako fidantzak.**

### **275. Epe luzera eratutako gordailuak.**

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrontean azalduko dira, «Epe luzeko finantza-inbertsioak» VI epigrafean.

Epe motzeko epemuga duten epe luzera eratutako fidantzek eta gordailuek balantzeko pasibo korrontean azaldu behar dute «Epe motzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean; hartarako, epe motzeko epemuga duten epe luzeko fidantzen eta gordailuen zenbatekoa «Epe motzera jasotako eta eratutako fidantzak eta gordailuak eta periodifikatzeagatik doikuntzak» 56 azpitaldeko kontu egokietara pasatuko da.

### **270. Epe luzera eratutako fidantzak.**

Obligazio bat beteko dela bermatzeko, urtebetetik gorako eperako entregatutako dirua.

inversiones financieras a largo plazo.

Figurar  en el activo no corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

b) Se cargará:

b.1) Por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Cuando se enajenen las participaciones no desembolsadas totalmente, con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

b.3) Con abono a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo», cuando se reclasifique a corto plazo la inversión financiera.

## **27. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.**

### **270. Fianzas constituidas a largo plazo.**

### **275. Depósitos constituidos a largo plazo.**

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe VI, «Inversiones financieras a largo plazo».

La parte de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos constituidos a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación».

### **270. Fianzas constituidas a largo plazo.**

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean zordunduko da, emandako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) Hauetan zordunduta abonatuko da:

b.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aurrez ezeztatzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko gastuak» 678 kontuan, fidantzak bermatutako obligazioa ez betetzeagatik fidantzan galera sortzen denean.

#### **275. Epe luzera eratutako gordailuak.**

Gordailu irregularraren kontzeptuan emandako dirua, urtebetetik gorako epera.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean zordunduko da, emandako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta abonatuko da, aurrez ezeztatzean, egokia denaren arabera.

#### **28. Ibilgetuaren amortizazio metatua.**

##### **280. Ibilgetu ukiezinaren amortizazio metatua**

**2800. Ikerketako inbertsioaren amortizazio metatua.**

**2801. Garapeneko inbertsioaren amortizazio metatua.**

**2803. Jabetza industrialaren eta intelektualaren amortizazio metatua.**

**2806. Aplikazio informatikoen amortizazio**

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación anticipada, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

#### **275. Depósitos constituidos a largo plazo.**

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará, a la cancelación anticipada, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

#### **28. Amortización acumulada del inmovilizado.**

##### **280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.**

**2800. Amortización acumulada de inversión en investigación.**

**2801. Amortización acumulada de inversión en desarrollo.**

**2803. Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual.**

**2806. Amortización acumulada de**

metatua.	aplicaciones informáticas.
2807. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen amortizazio metatua.	2807. Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
2809. Bestelako ibilgetu ukiezinaren amortizazio metatua.	2809. Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible.
281. Ibilgetu materialaren amortizazio metatua.	281. Amortización acumulada del inmovilizado material.
2810. Lurren eta ondasun naturalen amortizazio metatua.	2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.
2811. Eraikuntzen amortizazio metatua.	2811. Amortización acumulada de construcciones.
2812. Azpiegituren amortizazio metatua.	2812. Amortización acumulada de infraestructuras.
2813. Ondare historikoaren ondasunen amortizazio metatua.	2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.
2814. Makineriaren eta tresneriaren amortizazio metatua.	2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.
2815. Instalazio teknikoaren eta beste instalazio batzuen amortizazio metatua	2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones
2816. Altzarien amortizazio metatua.	2816. Amortización acumulada de mobiliario.
2817. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen amortizazio metatua	2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información
2818. Garraio-elementuen amortizazio metatua.	2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
2819. Bestelako ibilgetu materialaren amortizazio metatua.	2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.
282. Ondasun higiezinatako inbertsioen amortizazio metatua.	282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.
2820. Lurretako inbertsioen amortizazio metatua.	2820. Amortización acumulada de inversiones en terrenos.
2821. Eraikuntzetako inbertsioen amortizazio metatua.	2821. Amortización acumulada de inversiones en construcciones.
284. Lurzoruaren ondare publikoaren amortizazio metatua.	284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.
2840. Lurzoruaren ondare publikoko lurren amortizazio metatua.	2840. Amortización acumulada de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2841. Lurzoruaren ondare publikoko	2841. Amortización acumulada de construcciones del Patrimonio público



## **eraikuntzen amortizazio metatua.**

### **2849. Lurzoruaren ondare publikoko bestelako ondasun eta eskubideen amortizazio metatua.**

Ibilgetuan egindako inbertsioek, ondasun higiezinetak inbertsioek eta lurzoruaren ondare publikoak bitzta baliagarrian zehar izandako balio-galeraren banaketa sistematikoaren kontabilitate-adierazpena.

Azpitalde honetako kontuek beren sail-kontuen bidez funtzionatuko dute, eta dagokion ondare-elementua jasotzen duen balantzeko aktibo ez-korrontearen partida txikiagotuko dute.

### **280. Ibilgetu ukiezinaren amortizazio metatua.**

Plan sistematiko baten arabera egindako ibilgetu ukiezinaren balio-galeragatik balio-zuzenketen zenbateko metatua.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

- a) Urteko zuzkidurarekin abonatu da, normalean «Ibilgetu ukiezinaren amortizazioa» 680 kontuan zordunduta, eta hala badagokio «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik» 821 kontuan.
- b) Ibilgetu ukiezina inorenganatzean edo beste arrazoiren batengatik inbentarioan baja ematen zaionean zordunduko da, «Ibilgetze ukiezinak» 20 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

### **281. Ibilgetu materialaren amortizazio metatua.**

Plan sistematiko baten arabera egindako ibilgetu materialaren balio-galeragatik balio-zuzenketen zenbateko metatua.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

- a) Urteko zuzkidurarekin abonatu da, normalean «Ibilgetu materialaren amortizazioa» 681 kontuan zordunduta, eta hala badagokio «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik» 821 kontuan.
- b) Ibilgetu materiala inorenganatzean edo beste arrazoiren batengatik inbentarioan baja ematen zaionean zordunduko da, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

### **282. Ondasun higiezinetak inbertsioen**

## **del suelo.**

### **2849. Amortización acumulada de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.**

Expresión contable de la distribución sistemática a lo largo de la vida útil, de la depreciación de las inversiones en inmovilizado, de las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo.

Las cuentas de este subgrupo funcionarán a través de sus divisionarias y minorarán la partida de activo no corriente del balance en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

### **280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.**

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado intangible realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, por la dotación anual, generalmente con cargo a la cuenta 680, «Amortización del inmovilizado intangible», y en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».
- b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado intangible o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

### **281. Amortización acumulada del inmovilizado material.**

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado material realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 681, «Amortización del inmovilizado material», y en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».
- b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado material o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

### **282. Amortización acumulada de inversiones**

### **amortizazio metatua.**

Plan sistematiko baten arabera egindako ondasun higiezinetakoinbertsioen balio-galeragatik balio-zuzenketen zenbateko metatua.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Urteko zuzkidurarekin abonatu da, normalean «Ondasun higiezinetakoinbertsioen amortizazioa» 682 kontuan zordunduta, eta hala badagokio «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik» 821 kontuan.

b) Ondasun higiezinetakoinbertsioa inorenganatzendenean edo beste arrazoiren batengatik inbentarioan baja ematen zaionean zordunduko da, «Ondasun higiezinetakoinbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

### **284. Lurzoruaren ondare publikoaren amortizazio metatua.**

Lurzoruaren ondare publikoaren balio-galeragatik plan sistematiko baten arabera egindako balio-zuzenketen zenbateko metatua.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Urteko zuzkidurarekin abonatu da, normalean «Lurzoruaren ondare publikoa amortizazioa» 684 kontuan zordunduta, eta hala badagokio «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik» 821 kontuan.

b) Lurzoruaren ondare publikoa inorenganatzean edo beste arrazoiren batengatik inbentarioan baja ematen zaionean zordunduko da, «Lurzoruaren ondare publikoa» 24 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

### **29. Aktibo ez-korronteen balio-narriadura.**

#### **290. Ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura.**

**2903. Jabetza industrialaren eta intelektualaren balio-narriadura.**

**2906. Aplikazio informatikoen balio-narriadura.**

**2907. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboaren gaineko inbertsioen balio-narriadura.**

**2909. Bestelako ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura.**

### **inmobiliarias.**

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación de las inversiones inmobiliarias realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 682, «Amortización de las inversiones inmobiliarias», y en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b) Se cargará cuando se enajene la inversión inmobiliaria o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

### **284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.**

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del Patrimonio público del suelo, realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 684, «Amortización del Patrimonio público del suelo», y en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b) Se cargará cuando se enajene el Patrimonio público del suelo o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

### **29. Deterioro de valor de activos no corrientes.**

#### **290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.**

**2903. Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual.**

**2906. Deterioro de valor de aplicaciones informáticas.**

**2907. Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.**

**2909. Deterioro de valor de otro inmovilizado intangible.**

**291. Ibilgetu materialaren balio-narriadura.**

**2910. Lurren eta ondasun naturalen balio-narriadura.**

**2911. Eraikuntzen balio-narriadura.**

**2912. Azpiegituren balio-narriadura.**

**2913. Ondare historikoaren ondasunen balio-narriadura.**

**2914. Makineriaren eta tresneriaren balio-narriadura.**

**2915. Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen balio-narriadura.**

**2916. Altzarien balio-narriadura.**

**2917. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen balio-narriadura.**

**2918. Garraio-elementuen balio-narriadura.**

**2919. Bestelako ibilgetu materialaren balio-narriadura.**

**292. Ondasun higiezinetakoko inbertsioen balio-narriadura.**

**2920. Lurren inbertsioen balio-narriadura.**

**2921. Eraikuntzetako inbertsioen balio-narriadura.**

**293. Lurzoruaren ondare publikoaren balio-narriadura.**

**2930. Lurzoruaren ondare publikoko lurren balio-narriadura.**

**2931. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzen balio-narriadura.**

**2939. Lurzoruaren ondare publikoko bestelako ondasun eta eskubideen balio-narriadura.**

**294. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura.**

**291. Deterioro de valor del inmovilizado material.**

**2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.**

**2911. Deterioro de valor de construcciones.**

**2912. Deterioro de valor de infraestructuras.**

**2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.**

**2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.**

**2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.**

**2916. Deterioro de valor de mobiliario.**

**2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.**

**2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.**

**2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.**

**292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.**

**2920. Deterioro de valor de inversiones en terrenos.**

**2921. Deterioro de valor de inversiones en construcciones.**

**293. Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo.**

**2930. Deterioro de valor de terrenos del Patrimonio público del suelo.**

**2931. Deterioro de valor de construcciones del Patrimonio público del suelo.**

**2939. Deterioro de valor de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.**

**294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

2940. Taldeko zuzenbide publikoko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura.
2941. Taldean, talde anitzean eta elkartuta dauden merkataritza-sozietateetako eta sozietate kooperatibetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura.
2942. Taldeko eta talde anitzeko beste erakundeetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura.
295. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten baloreen balio-narriadura.
2950. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan mugaegunera arte mantendutako baloreen balio-narriadura.
2951. Taldeko entitateei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkien balore salgarrien balio-narriadura.
296. Taldeko entitateetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako epe luzeko bestelako inbertsio finantzarioen eta kredituen balio-narriadura.
2960. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituen balio-narriadura.
2961. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko fidantzen narriadura.
2962. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko gordailuen narriadura.
297. Epe luzeko zorra adierazten duten baloreen balio-narriadura.
2970. Mugaegunera arte mantendutako baloreen balio-narriadura.
2971. Balore salgarrien balio-narriadura.
298. Epe luzeko kredituen eta bestelako inbertsio finantzarioen balio-narriadura.
2940. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
2941. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
2942. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2950. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2951. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
296. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2960. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2961. Deterioro de fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2962. Deterioro de depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.
2970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.
2971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.
298. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo.

**2980. Epe luzeko kredituen balio-narriadura.**

**2981. Epe luzera eraturako fidantzen balio-narriadura.**

**2982. Epe luzera eraturako gordailuen balio-narriadura.**

**2983. Atzeratu eta zatitzearen ondoriozko kredituen balio-narriadura.**

**299. Ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufuktuagatik.**

**2990. Lurren eta ondasun naturalen balio-narriadura lagarako usufuktuagatik.**

**2991. Eraikuntzen balio-narriadura lagatako usufuktuagatik.**

**2992. Azpiegituren balio-narriadura lagatako usufuktuagatik.**

**2993. Ondare historikoaren ondasunen balio-narriadura lagatako usufuktuagatik**

**2999. Bestelako ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufuktuagatik.**

Aktibo ez-korronteko elementuen balio-narriadurek sortutako galerengatik egindako balio-zuzenketen kontabilitate-adierazpena; lagatako usufuktuagatik balio-galerak ere jasota daude.

Horrelako galeren estimazioa sistematikoki egin beharko da denboran zehar. Gero balioa berreskuratzen bada, narriaduragatik kontabilizatutako balio-zuzenketak murriztu egin beharko dira, erabat berreskuratu arte, aintzatespen- eta balioespen-arauetan ezarritako baldintzen arabera bidezkoa denean.

Azpitalde honetako kontuek sail-kontuen bidez funtzionatuko dute, eta dagokien ondare-elementua jasotzen duen partida txikiagotuko dute balantzeko aktibo ez-korrontean.

Epe motzeko epemuga duten inbertsio finantzarioen balioespen-narriaduragatik balio-zuzenketen zenbatekoa «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldera pasatuko da normalean.

**2980. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.**

**2981. Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo.**

**2982. Deterioro de valor de depósitos constituidos a largo plazo.**

**2983. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.**

**299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.**

**2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.**

**2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.**

**2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.**

**2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.**

**2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.**

Expresión contable de las correcciones de valor motivadas por pérdidas debidas a deterioros de valor de los elementos del activo no corriente; se incluyen también las pérdidas de valor por usufructo cedido.

La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo. En el supuesto de posteriores recuperaciones de valor, en los términos establecidos en las correspondientes normas de reconocimiento y valoración, las correcciones de valor por deterioro reconocidas deberán reducirse hasta su total recuperación, cuando así proceda de acuerdo con lo dispuesto en dichas normas.

Las cuentas de este subgrupo, que funcionarán a través de sus divisionarias, minorarán en el activo no corriente del balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

Se traspasará, generalmente, al subgrupo 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo», el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras que tengan su vencimiento a corto plazo.

## **290/291/292/293 Honen balio-narriadura...**

Ibilgetu ukiezinaren, ibilgetu materialaren, ondasun higiezinetakako inbertsioen eta lurzoruaren ondare publikoaren balio-narriaduragatik egindako balio-zuzenketen zenbatekoa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emaizetara egotzi beharreko narriadura kalkulatuaren zenbatekoarekin abonatuko dira, «Ibilgetu ukiezinaren narriadura-galerak» 690 kontuan, «Ibilgetu materialaren narriadura-galerak» 691 kontuan, «Ondasun higiezinetakako inbertsioen narriadura-galerak» 692 kontuan, edo «Lurzoruaren ondare publikoaren narriadura-galerak» 693 kontuan zordunduta.

b) Zordunduko dira:

b.1) Narriaduragatik balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzean, «Ibilgetu ukiezinaren narriadura-itzulera» 790 kontuan, «Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera» 791 kontuan, «Ondasun higiezinetakako inbertsioen narriadura-itzulera» 792 kontuan edo «Lurzoruaren ondare publikoaren narriadura-itzulera» 793 kontuan abonatuta.

b.2) Ibilgetua inorenganutzen denean edo beste arrazoiren batengatik aktiboan baja ematen zaionean, «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko, «Ondasun higiezinetakako inbertsioak» 22 azpitaldeko edo «Lurzoruaren ondare publikoa» 24 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

## **294. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura.**

Taldeko eta talde anitzeko erakundeetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriaduragatik balio-zuzenketen zenbatekoa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emaizetara egotzi beharreko narriadura zenbatetsiaren zenbatekoan abonatuko da, «Taldek zuzenbide publikoko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkien partaidetzen narriadura-galerak» 6960 azpikontuan, «Taldek merkataritza-sozietateei eta sozietate kooperatiboei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkien partaidetzen narriadura-galerak» 6961 azpikontuan edo «Taldek beste erakunde batzuetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan

## **290/291/292/293 Deterioro de valor de...**

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor que corresponda al inmovilizado intangible, inmovilizado material, inversiones inmobiliarias y Patrimonio público del suelo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a las cuentas 690, «Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible», 691, «Pérdidas por deterioro del inmovilizado material», 692, «Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias», o 693 «Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo».

b) Se cargarán:

b.1) Cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, con abono a la cuenta 790, «Reversión del deterioro del inmovilizado intangible», 791, «Reversión del deterioro del inmovilizado material», 792, «Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias», o 793 «Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo».

b.2) Cuando se enajene el inmovilizado o se dé de baja del activo por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», o 24 «Patrimonio público del suelo».

## **294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a las subcuentas 6960, «Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas», 6961, «Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas», o 6962, «Pérdidas por deterioro de participaciones en otras entidades del grupo,

dauden partaidetzen narriadura-galerak» 6962 azpikontuan zordunduta, zer dagokion.

b) Zordunduko da:

b.1) «Taldeko zuzenbide publikoko erakundeetako, talde anitzean daudenetako eta elkartuetako partaidetzen narriadura-itzulera» 7960 azpikontuan, «Taldeko merkataritza-sozietateetako, talde anitzean daudenetako eta elkartuetako partaidetzen narriadura-itzulera» 7961 azpikontuan edo «Taldeko beste erakunde batzuetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan dauden partaidetzen narriadura-itzulera» 7962 azpikontuan abonatuta, zer dagokion, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten arrazoiak desagertzen direnean.

b.2) «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 250 kontuko sail-kontu egokian edo «Epe luzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 251 kontuko sail-kontu egokian abonatuta, zer dagokion, partaidetzak inorenganatzean edo beste edozein arrazoiengatik aktiboan baja ematean.

### **295. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten baloreen balio-narriadura.**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek jaulkitako zorra adierazten duten baloreetako epe luzeko inbertsioen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emaitzetara egotzi beharreko balio-narriadura estimatuaren zenbatekoarekin abonatu da, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak» 6970 azpikontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-itzulera» 7970 azpikontuan abonatuta, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe luzeko zorrak adierazten dituzten baloreak» 241 kontuko dagokion sail-kontuan abonatuta, baloreak inorenganatzean, edo edozein

multigrupo y asociadas», según corresponda.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a las subcuentas 7960, «Reversión del deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas», 7961, «Reversión del deterioro de participaciones en sociedades mercantiles del grupo, multigrupo y asociadas», o 7962 «Reversión del deterioro de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas», según corresponda, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la correspondiente divisionaria de la cuentas 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», o 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», según corresponda, cuando se enajenen las participaciones o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

### **295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las inversiones a largo plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la subcuenta 6970, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7970, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la correspondiente divisionaria de la cuenta 252, «Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se enajenen los

arrazoirengatik aktiboan baja ematen zaienean.

**296. Taldeko entitateetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako epe luzeko bestelako inbertsio finantzarioen eta kredituen balio-narriadura.**

Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko gordailuen eta fidantzen eta emandako kredituen balio-narriaduragatiko balioespen-zuzenketak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

*2960. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituen balio-narriadura.*

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Balio-narriadura estimatuaren zenbatekoarekin abonatu da, «Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-galerak» 6980 azpikontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) «Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-itzulera» 7980 azpikontuan abonatuta, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituak» 253 kontuan abonatuta, aurrez ezeztatzen direnean, edo aktiboan baja ematen zaienean, zordunaren behin betiko kaudimen gabeziagatik, eta, azken kasu horretan, kobraezina den kredituaren zatia kontuan hartuta.

*2961. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko fidantzen narriadura.*

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kalkulatutako balio-narriaduraren zenbatekoarekin abonatu da, «Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan eratutako fidantzen narriadura-galerak» 6981 azpikontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) «Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan daudenetan eta elkartuetan eratutako fidantzen narriadura-itzulera» 7981 azpikontuan abonatuta,

valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

**296. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos concedidos y fianzas y depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

*2960. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.*

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6980, «Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7980, «Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la cuenta 253, «Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

*2961. Deterioro de fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.*

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6981, «Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7981, «Reversión del deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando



narriaturagatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko fidantzak» 257 kontuan abonatuta, aurrez ezeztatzen direnean, edo aktiboan baja ematen zaienean, zordunaren behin betiko kaudimen gabeziagatik, eta, azken kasu horretan, kobraezina den saldoaren zatia kontuan hartuta.

*2962. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko gordailuen narriadura.*

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kalkulatutako balio-narriaturaren zenbatekoarekin abonatuko da, «Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan eratutako gordailuen narriadura-galerak» 6982 azpikontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) «Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako gordailuen narriadura-itzulera» 7982 azpikontuan abonatuta, narriaturagatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko gordailuak» 258 kontuan abonatuta, aurrez ezeztatzen direnean, edo aktiboan baja ematen zaienean, zordunaren behin betiko kaudimen gabeziagatik, eta, azken kasu horretan, kobraezina den saldoaren zatia kontuan hartuta.

### **297. Epe luzeko zorra adierazten duten baloreen balio-narriadura.**

Taldeko erakundeak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeek jaulkitako zorra adierazten duten baloreetako epe luzeko inbertsioen balio-narriaturagatiko balioespen-zuzenketak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emaitzetara egotzi beharreko balio-narriadura kalkulatuaren zenbatekoan abonatuko da, «Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak» 6971 azpikontuan zordunduta.

desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la cuenta 257, «Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

*2962. Deterioro de depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.*

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6982, «Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7982, «Reversión del deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la cuenta 258, «Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

### **297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.**

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a largo plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la subcuenta 6971, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades».

b) Zordunduko da:

b.1) «Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-itzulera» 7971 azpikontuan abonatuta, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Epe luzeko zorra adierazten duten baloreak» 261 kontuko sail-kontu egokian abonatuta, baloreak inorenganatzean, edo edozein arrazoiengatik aktiboan baja ematen zaienean.

### **298. Epe luzeko kredituen eta bestelako inbertsio finantzarioen balio-narriadura.**

Taldeko edo talde anitzeko erakunde edo erakunde elkartu ez direnetan eratutako epe luzeko gordailuen eta fidantzen eta emandako kredituen balio-narriaduragatiko balioespen-zuzenketak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

*2980. Epe luzeko kredituen balio-narriadura.*

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kalkulatutako balio-narriaduraren zenbatekoarekin abonatuko da, «Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-galerak» 6983 azpikontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) «Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-itzulera» 7983 azpikontuan abonatuta, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 26 azpitaldeko kontu egokietan abonatuta, aurrez ezeztatzen direnean, edo aktiboan baja ematen zaienean, zordunaren behin betiko kaudimen gabeziagatik, eta, azken kasu horretan, kobrazina den kredituaren zatia kontuan hartuta.

*2981. Epe luzera eratutako fidantzen balio-narriadura.*

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kalkulatutako balio-narriaduraren zenbatekoarekin abonatuko da, «Beste erakunde batzuetan eratutako fidantzen narriadura-galerak» 6984 azpikontuan zordunduta.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7971, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la correspondiente divisionaria de la cuenta 261, «Valores representativos de deuda a largo plazo», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

### **298. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo.**

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos concedidos y fianzas y depósitos constituidos a largo plazo en entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

*2980. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.*

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6983 «Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7983, «Reversión del deterioro de créditos a otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a las cuentas que correspondan del subgrupo 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

*2981. Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo.*

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6984, «Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en otras entidades».

b) Zordunduko da:

b.1) «Beste erakunde batzuetan eratutako fidantzen narriadura-itzulera» 7984 azpikontuan abonatuta, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Epe luzera eratutako fidantzak» 270 kontuan abonatuta, aurrez ezeztatzen direnean, edo aktiboan baja ematen zaienean, zordunaren behin betiko kaudimen gabeziagatik, eta, azken kasu horretan, kobraezina den saldoaren zatia kontuan hartuta.

*2982. Epe luzera eratutako gordailuen balio-narriadura.*

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kalkulatutako balio-narriaduraren zenbatekoarekin abonatuko da, «Beste erakunde batzuetan eratutako gordailuen narriadura-galerak» 6985 azpikontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) «Beste erakunde batzuetan eratutako gordailuen narriadura-itzulera» 7985 azpikontuan abonatuta, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Epe luzera eratutako gordailuak» 275 kontuan abonatuta, aurrez ezeztatzen direnean, edo aktiboan baja ematen zaienean, zordunaren behin betiko kaudimen gabeziagatik, eta, azken kasu horretan, kobraezina den saldoaren zatia kontuan hartuta.

*2983. Atzeratu eta zatitzearen ondoriozko kredituen balio-narriadura.*

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kalkulatutako balio-narriaduraren zenbatekoarekin abonatuko da, «Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-galerak» 6983 azpikontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) «Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-itzulera» 7983 azpikontuan abonatuta, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7984, «Reversión del deterioro de fianzas constituidas en otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la cuenta 270, «Fianzas constituidas a largo plazo», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

*2982. Deterioro de valor de depósitos constituidos a largo plazo.*

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6985, «Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en otras entidades».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7985, «Reversión del deterioro de depósitos constituidos en otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la cuenta 275, «Depósitos constituidos a largo plazo», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

*2983. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.*

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6983 «Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7983, «Reversión del deterioro de créditos a otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak» 2621 azpikontuan abonatuta, aurrez ezeztatzen direnean, edo aktiboan baja ematen zaienean, zordunaren behin betiko kaudimen gabeziagatik, eta, azken kasu horretan, kobraezina den kredituaren zatia kontuan hartuta.

b.3) «Kredituen balio-narriadura. Gestio-eragiketak» 4900 azpikontuan abonatuta, mugaeguna epe motzean duten kredituetan atzerapenagatik eta zatikapenagatik gertatutako narriaduraren balioespen-zuzenketen zenbatekoan.

### **299. Ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufuktuagatik.**

Erakundearen ibilgetu materialaren elementuak erabiltzeko eskubidea, lagatako ondasunaren bizitza ekonomikoa baino epe txikiago batez, hirugarrenei doan lagatzeak eragindako balio-zuzenketen zenbatekoa.

Lagatako usufuktua zehazteko zailtasunak badaude, lagapen-aldiari dagozkion amortizazio-koten zenbateko metatuan balioetsi ahal izango da.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Lagapen-aldiko ondasunaren usufuktuaren balio estimatuaren zenbatekoa abonatuko da, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

b) Berreskuratu beharreko zenbatekoa kontabilitate-balioa baino handiagoa denean, mugatzat narriadurarik gabeko kontabilitate-balioa hartuta, «Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera lagatako usufuktuagatik» 799 kontuan abonatuta zordunduko da.

## **3 Taldea**

### **Izakinak eta salgai dauden beste aktibo batzuk**

Ohiko ustiapenean saltzeko dauden aktiboak, ekoizpen-prozesuan daudenak edo ekoizpen-prozesuan edo zerbitzu-ematean kontsumitzeko dauden materialak edo hornikuntzak sartzan dira; salgaiak, lehengaiak, bestelako hornikuntzak, ekoizpen-bidean diren produktuak, produktu-erdi-bukatuak, produktu-erdi-bukatuak, azpi-produktuak, hondar eta material berreskuratuak, baita beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak eta salgai

b.2) Con abono a la subcuenta 2621, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

b.3) Con abono a la subcuenta 4900, «Deterioro de valor de créditos. Operaciones de gestión», por el importe de las correcciones de valor por deterioro de los créditos por aplazamiento y fraccionamiento que tengan su vencimiento a corto plazo.

### **299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.**

Importe de las correcciones valorativas derivadas de la cesión gratuita del uso de elementos del inmovilizado material de la entidad a terceros por un periodo de tiempo inferior a la vida económica del bien cedido.

Si existieran dificultades para la determinación del usufructo cedido podrá valorarse por el importe acumulado de las cuotas de amortización que correspondan al periodo de cesión.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará por el importe estimado del valor del usufructo cedido del bien durante el periodo de la cesión con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

b) Se cargará con abono a la cuenta 799, «Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material», cuando el importe recuperable sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

## **Grupo 3**

### **Existencias y otros activos en estado de venta**

Comprende los activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios; mercaderías, materias primas, otros aprovisionamientos, productos en curso, productos semiterminados, productos terminados, subproductos, residuos y materiales recuperados, así como los activos construidos o adquiridos para

dauden aktiboak ere.

Orientagarriak dira 30-38 azpitaldeetako kontuen izenak eta kodeak; hortaz, erakunde bakoitzak bere jarduerak eskatu adina kontu gara ditzake.

### **30. Salerosketakoak.**

#### **300. A salgaiak.**

#### **301. B salgaiak**

Erakundeak (kontabilitate-subjektua) eskuratutako ondasunak, aldatu gabe saltzeko direnak.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrontean agertuko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta ekitaldi-itxieran bakarrik funtzionatuko dute.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldia amaitzean abonatuko dira, hasierako izakinen inbentarioaren zenbatekoarekin, «Salgai-izakinen aldaketak» 610 kontuan zordunduta.

b) Itxi beharreko ekitaldia amaitzean zordunduko dira, izakinen inbentarioaren zenbatekoarekin, «Salgai-izakinen aldaketak» 610 kontuan abonatuta.

Ekoizpen-bidean erakundearen jabetzako salgaiak egonez gero, ekitaldi-itxieran izakin gisa agertuko dira «Merkataritzakoak» 30 azpitaldeko kontu egokietan. Arau hau ere jarraituko dugu hurrengo azpitaldeetan jasotako produktuak, lehengaiak, eta abar ekoizpen-bidean daudenean.

### **31. Lehengaiak.**

#### **310. A lehengaiak.**

#### **311. B lehengaiak.**

Elaborazio edo eraldaketaren bidez erakundeak (kontabilitate-subjektua) fabrikatutako produktu bilakatzen direnak.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrontean agertuko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta ekitaldi-itxieran bakarrik funtzionatuko dute.

Kontuaren mugimendua «Merkataritzakoak» 30

otras entidades y los activos en estado de venta.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 30 a 38 son orientativos, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

### **30. Comerciales.**

#### **300. Mercaderías A.**

#### **301. Mercaderías B.**

Bienes adquiridos por la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados a la venta sin que los mismos experimenten transformación alguna.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 610, «Variación de existencias de mercaderías».

b) Se cargarán, por el importe del inventario de existencias al final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 610, «Variación de existencias de mercaderías».

Si existieran mercaderías en camino, propiedad de la entidad, figurarán como existencias al cierre del ejercicio en las respectivas cuentas del subgrupo 30, «Comerciales». Esta regla se aplicará igualmente cuando se encuentren en camino productos, materias primas, etc., incluidos en los subgrupos siguientes.

### **31. Materias primas.**

#### **310. Materias primas A.**

#### **311. Materias primas B.**

Son aquéllas que, mediante elaboración o transformación, se destinan a formar parte de los productos fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al del subgrupo 30,

azpitaldearenaren antzekoa da.

## **32. Beste hornikuntza batzuk.**

### **320. Elementuak eta multzo txertagarriak.**

### **321. Erregaiak.**

### **322. Ordezko piezak.**

### **325. Hainbat material.**

### **326. Bilgarriak.**

### **327. Ontziak.**

### **328. Bulegoko materiala.**

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrontean azalduko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta beren mugimendua «Merkataritzakoak» 30 azpitaldearenaren antzekoa da.

### **320. Elementuak eta multzo txertagarriak.**

Normalean erakundetik kanpo fabrikatzen dira, eta aldatu gabe ekoizpenean eransteko eskuratzen dira.

### **321. Erregaiak.**

Biltegira daitezkeen gai energetikoak.

### **322. Ordezko piezak.**

Antzeko beste pieza batzuen ordez, instalazioetan, ekipamenduetan edo makinetan jartzeko piezak. Urtebetetik beherako biltegiratze-zikloa dutenak barne sartzen dira.

### **325. Hainbat material.**

Fabrikatutako produktuan erantsi behar ez diren bestelako gai kontsumigarriak. Kontu honetan erakundearen (kontabilitate-subjektua) jarduerarekin lotutako hainbat material kontabilizatuko da.

### **326. Bilgarriak.**

Garraiatu beharreko produktuak edo salgaiak babesteko estalki edo bilgarriak, normalean berreskuraezinak izaten direnak.

### **327. Ontziak.**

Jasotzen duten produktuarekin batera salgai

«Comerciales».

## **32. Otros aprovisionamientos.**

### **320. Elementos y conjuntos incorporables.**

### **321. Combustibles.**

### **322. Repuestos.**

### **325. Materiales diversos.**

### **326. Embalajes.**

### **327. Envases.**

### **328. Material de oficina.**

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 30, «Comerciales».

### **320. Elementos y conjuntos incorporables.**

Son los fabricados normalmente fuera de la entidad y adquiridos por ésta para incorporarlos a su producción sin someterlos a transformación.

### **321. Combustibles.**

Materias energéticas susceptibles de almacenamiento.

### **322. Repuestos.**

Piezas destinadas a ser montadas en instalaciones, equipos o máquinas en sustitución de otras semejantes. Se incluyen las que tengan un ciclo de almacenamiento inferior a un año.

### **325. Materiales diversos.**

Otras materias de consumo que no han de incorporarse al producto fabricado. En esta cuenta se contabilizará material de diversa índole relacionado con la actividad de la entidad, sujeto de la contabilidad.

### **326. Embalajes.**

Cubiertas o envolturas, generalmente irrecuperables, destinadas a resguardar productos o mercaderías que han de transportarse.

### **327. Envases.**

Recipientes o vasijas, normalmente destinados a la

egoten diren ontziak edo murkoak.

### **328. Bulegoko materiala.**

Izenak berak adierazitako xedera zuzendutakoa, erakundeak ekitaldian zehar eskuratutako bulegoko materiala bertan kontsumitzeko dela jotzen badu izan ezik.

### **33. Ekoizpen-bidean diren produktuak.**

#### **330. Ekoizpen-bidean diren A produktuak.**

#### **331. Ekoizpen-bidean diren B produktuak.**

Ekitaldi-itxieran egiten edo aldatzen ari diren ondasunak edo zerbitzuak, «Produktu erdibukatuak» 34 edo «Azpiproduktuak, hondarrak edo material berreskuratutakoak» 36 azpitaldeetako kontuetan erregistratu behar ez direnak.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrontean agertuko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta ekitaldi-itxieran bakarrik funtzionatuko dute.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldia amaitzean abonatuak dira, hasierako izakinen inbentarioaren zenbatekoarekin, «Ekoizpen-bidean diren produktuen izakinen aldaketak» 710 kontuan zordunduta.

b) Itxi beharreko ekitaldia amaitzean zordunduko dira, izakinen inbentarioaren zenbatekoarekin, «Ekoizpen-bidean diren produktuen izakinen aldakuntza» 710 kontuan abonatuta.

### **34. Produktu erdibukatuak.**

#### **340. A produktu erdibukatuak.**

#### **341. B produktu erdibukatuak.**

Erakundeak (kontabilitate-subjektua) fabrikatutakoak, eta inorenganatu edo kontsumitu aurretik aldatu edo elaboratu beharrekoak.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrontean azalduko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta beren mugimendua «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldearenaren antzekoa da.

### **35. Produktu bukatuak.**

#### **350. A produktu bukatuak.**

venta, juntamente con el producto que contienen.

### **328. Material de oficina.**

El destinado a la finalidad que indica su denominación, salvo que la entidad opte por considerar que el material de oficina adquirido durante el ejercicio es objeto de consumo en el mismo.

### **33. Producción en curso.**

#### **330. Productos en curso A.**

#### **331. Productos en curso B.**

Bienes o servicios que, al cierre del ejercicio, se encuentran en fase de elaboración o transformación y que no deban registrarse en las cuentas de los subgrupos 34, «Productos semiterminados», o 36, «Subproductos, residuos y materiales recuperados».

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 710, «Variación de existencias de productos en curso».

b) Se cargarán, por el importe del inventario de existencias al final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 710, «Variación de existencias de productos en curso».

### **34. Productos semiterminados.**

#### **340. Productos semiterminados A.**

#### **341. Productos semiterminados B.**

Son los fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad, que han de ser objeto de una transformación o elaboración antes de ser enajenados o consumidos.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Productos en curso».

### **35. Productos terminados.**

#### **350. Productos terminados A.**

### **351. B produktu bukatuak.**

Azpitalde honen barruan erakundeak (kontabilitate-subjektua) fabrikatutako produktuak jasotzen dira, baldin eta, azken kontsumorako edo beste erakunde publiko edo pribatu batzuek erabiltzeko badira.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrontean azalduko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta beren mugimendua «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldearenaren antzekoa da.

### **36. Azpiproduktuak, hondarrak eta material berreskuratuak.**

#### **360. A azpiproduktuak.**

#### **361. B azpiproduktuak.**

#### **365. A hondarrak.**

#### **366. B hondarrak.**

#### **368. A material berreskuratuak.**

#### **369. B material berreskuratuak.**

Azpiproduktuak: Fabrikazio nagusiarekiko bigarren mailakoak edo osagarriak diren produktuak.

Hondarrak: Produktuekin edo azpiproduktuekin batera eta ezinbestean eskuratutakoak, berezko balioaren bat dutenean eta erabili edo saldu daitezkeenean.

Material berreskuratuak: Berezko balioa dutelako, ekoizpen-prozesuan erabili ondoren biltegian berriro sartzen direnak.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrontean azalduko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta beren mugimendua «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldearenaren antzekoa da.

### **37. Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak.**

#### **370. Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak.**

Erakundeak erositako aktiboak, baita eraikitakoak ere, erakuntzak eragindako sarrerak eta kostuak beharrezko fidagarritasunez estimatzerik ez dagoenean (kontratu, hitzarmen, akordio edo lege-arau egokian oinarrituta), horiek eskuratu edo eraikitzeko prozesua bukatutakoan, ezinbestean beste erakunde bati eskualdatzeko, xede

### **351. Productos terminados B.**

En este subgrupo se contabilizan aquellos productos fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad, que se destinen al consumo final o a su utilización por otras entidades públicas o privadas.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Productos en curso».

### **36. Subproductos, residuos y materiales recuperados.**

#### **360. Subproductos A.**

#### **361. Subproductos B.**

#### **365. Residuos A.**

#### **366. Residuos B.**

#### **368. Materiales recuperados A.**

#### **369. Materiales recuperados B.**

Subproductos: Los de carácter secundario o accesorio al proceso principal de fabricación.

Residuos: Los obtenidos inevitablemente y a la vez que los productos o subproductos, cuando tengan algún valor intrínseco y puedan ser usados o vendidos.

Materiales recuperados: Aquéllos que, por tener valor intrínseco, entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizados en el proceso productivo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Productos en curso».

### **37. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.**

#### **370. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.**

Activos adquiridos por la entidad, así como los construidos cuando los ingresos y costes derivados de la construcción no pueden ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, con base en el correspondiente contrato, convenio, acuerdo o norma legal, con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o



erakundea beren finantzaketan parte hartu edo ez.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrontean azalduko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta beren mugimendua «Ekoizpen-bidean» 33 azpitaldearen antzekoa da.

### **38. Salgai dauden aktiboak**

#### **380. Salgai dauden aktiboak**

Azpitalde honen kontua balantzeko aktibo korrontean azalduko da, «Salgai dauden aktiboak» I epigrafean.

#### **380. Salgai dauden aktiboak**

Hasiera batean ez-korronte gisa sailkatutako aktibo ez-finantzarioak, zeinen kontabilitate-balioa salmentaren bidez berreskuratuko baita, eta ez jarraian erabiliz.

Kontuaren mugimendua honakoa da, oro har:

a) Sailkatzeko baldintzak betetzean zordunduko da, «Salgai dauden aktiboak» 7. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, aktibo ez-korronteko kontu egokietan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Aktibo ez-korrontea inorenganatzean edo bestela baliatzean, normalean «Aintzatesitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b.2) Aktibo ez-korrontek salmentarako sailkapenean egoteko baldintzak betetzen ez baditu, «Salgai dauden aktiboak» 7. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, aktibo ez-korronteko kontu egokietan zordunduta.

### **39. Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen balio-narriadura.**

#### **390. Salgaien balio-narriadura.**

#### **391. Lehengaien balio-narriadura.**

#### **392. Beste hornikuntza batzuen balio-narriadura.**

construcción de los mismos se transfiera necesariamente a otra entidad, con independencia de que la entidad destinataria participe o no en su financiación.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Producción en curso».

### **38. Activos en estado de venta.**

#### **380. Activos en estado de venta.**

La cuenta de este subgrupo figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Activos en estado de venta».

#### **380. Activos en estado de venta.**

Activos no financieros clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se cargará en el momento en que se cumplan las condiciones para su clasificación, de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración nº 7, «Activos en estado de venta», con abono a las respectivas cuentas de activo no corriente.

b) Se abonará:

b.1) En el momento en que se produzca la enajenación o disposición por otra vía del activo no corriente con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Si el activo no corriente dejara de cumplir los requisitos para su clasificación como mantenido para la venta de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración nº 7, «Activos en estado de venta», con cargo a las respectivas cuentas del activo no corriente.

### **39. Deterioro de valor de existencias y otros activos en estado de venta.**

#### **390. Deterioro de valor de mercaderías.**

#### **391. Deterioro de valor de materias primas.**

#### **392. Deterioro de valor de otros aprovisionamientos.**

**393. Ekoizpen-bidean diren produktuen balio-narriadura**

**394. Produktu erdibukatuen balio-narriadura.**

**395. Produktu bukatuen balio-narriadura.**

**396. Azpiproduktuen, hondarren eta material berreskuratuen balio-narriadura.**

**398. Salgai dauden aktiboen balio-narriadura.**

Galera itzulgarriek (izakinak eta salgai dauden beste aktibo batzuk narriatzeagatik) eragindako balioespen-zuzenketen kontabilitate-adierazpena.

Azpitalde honetako kontuek balantzeko aktibo korrontean dagokien partida txikiagotuko dute.

**390/.../396. Honako hauen balio-narriadura...**

Ekitaldi-itxierako izakinen narriadurak eragindako galera itzulgarrien zenbatekoa; haien inbentarioa egiteak jartzen ditu agerian.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ixten den ekitaldian egiten den zuzkidurarekin abonatuko dira, «Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-galerak» 694 kontuan zordunduta, sail-kontuen bidez.

b) Aurreko ekitaldian egindako zuzkidurarekin zordunduko dira, «Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-itzulera» 794 kontuan abonatuta, sail-kontuen bidez.

**398. Salgai dauden aktiboen balio-narriadura.**

Salgai dauden aktiboen galera itzulgarriek eragindako balio-zuzenketen kontabilitate-adierazpena.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Salgai dauden aktibo gisa birsailkatutako aktibo ez-korronteen narriadura-zenbatekoarekin, halakorik badago, «Aktibo ez-korronteen balio-

**393. Deterioro de valor de producción en curso.**

**394. Deterioro de valor de productos semiterminados.**

**395. Deterioro de valor de productos terminados.**

**396. Deterioro de valor de subproductos, residuos y materiales recuperados.**

**398. Deterioro de activos en estado de venta.**

Expresión contable de las correcciones valorativas motivadas por pérdidas reversibles por deterioro de las existencias y otros activos en estado de venta.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo corriente del balance la partida a que correspondan.

**390/.../396. Deterioro de valor de...**

Importe de las pérdidas reversibles por deterioro de las existencias al cierre del ejercicio, que se ponen de manifiesto con motivo del inventario de las mismas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, por la dotación que se realice en el ejercicio que se cierra, con cargo a la cuenta 694, «Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta», a través de sus divisionarias.

b) Se cargarán, por la dotación efectuada en el ejercicio precedente, con abono a la cuenta 794, «Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta», a través de sus divisionarias.

**398. Deterioro de activos en estado de venta.**

Expresión contable de las correcciones de valor producidas por pérdidas reversibles de los activos en estado de venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe del deterioro, en su caso, de los activos no corrientes que se reclasifiquen a activos en estado de venta, con abono a la cuenta del

narriadura» 29 azpitaldeko kontuan abonatuta.

a.2) Estimaturako narriadura-zenbatekoarekin, «Salgai dauden aktiboen narriadura-galerak» 6948 azpikontuan zordunduta.

b) Zordunduko da:

b.1) Narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzean, «Salgai dauden aktiboen narriadura-itzulera» 7948 kontuan abonatuta.

b.2) Salgai dagoen aktiboa inorenganatzean edo beste edozein arrazoiengatik baja ematen zaionean, «Salgai dauden aktiboak» 380 kontuan abonatuta.

#### **4 Taldea**

##### **Hartzekodunak eta zordunak**

Hirugarrenekin egindako eragiketek sortutako kobratu eta ordaindu beharreko kontuak, jatorria erakundearen ohiko kudeaketan dutenak, baita administrazio publikoen kontuak ere.

Talde honetako aktibo finantzarioak eta pasibo finantzarioak balioesteko, oro har, kredituen eta kobratzeko partiden, eta, zorren eta ordaintzeko partiden kategorietan sailkatuko dira, hurrenez hurren.

#### **40. Aurrekontu hartzekodunak.**

**400. Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak.** Indarrean dagoen sarreren aurrekontua.

**4000. Kudeaketa-eragiketak.**

**4001. Ordaindu beharreko beste kontu batzuk.**

**4002. Zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

**4003. Bestelako zorrak.**

**401. Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak.** Gastuen aurrekontu itxiak.

**4010. Kudeaketa-eragiketak.**

**4011. Ordaindu beharreko beste kontu batzuk.**

subgrupo 29 «Deterioro de valor de activos no corrientes» que corresponda.

a.2) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6948, «Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta».

b) Se cargará:

b.1) Cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, con abono a la cuenta 7948, «Reversión del deterioro de activos en estado de venta».

b.2) Cuando se enajene el activo en estado de venta o se dé de baja por cualquier otro motivo con abono a la cuenta 380, «Activos en estado de venta».

#### **Grupo 4**

##### **Acreedores y deudores**

Cuentas a cobrar y a pagar derivadas de operaciones realizadas con terceros, que tengan su origen en la gestión ordinaria de la entidad y las cuentas de las administraciones públicas.

Los activos financieros y los pasivos financieros incluidos en este grupo se clasificarán, con carácter general, a efectos de su valoración, en las categorías de créditos y partidas a cobrar y débitos y partidas a pagar, respectivamente.

#### **40. Acreedores presupuestarios.**

**400. Acreedores por obligaciones reconocidas.** Presupuesto de gastos corriente.

**4000. Operaciones de gestión.**

**4001. Otras cuentas a pagar.**

**4002. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**4003. Otras deudas.**

**401. Acreedores por obligaciones reconocidas.** Presupuestos de gastos cerrados.

**4010. Operaciones de gestión.**

**4011. Otras cuentas a pagar.**

**4012. Zorraz taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

**4013. Bestelako zorraz.**

Aurrekontua gauzatzearen ondorioz erakundearen kontura ordaindu beharreko obligazioak.

**400. Aintzatesitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua.**

Aurrekontuaren indarraldian aintzatesitako obligazioak, bertan azaldutako kredituetan zordunduta.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du, obligazioen jatorria edo izaera kontuan hartuta, balantzea egiteko arauetan ezarritakoaren arabera.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean, honako hauek izan ezik: «Zorraz taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin» 4002 azpikontua, «Epe motzeko zorraz taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin» III epigrafean agertuko baita, eta «Bestelako zorraz» 4003 azpikontua, «Epe motzeko zorraz» II epigrafean egongo baita.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da, aintzatesitako aurrekontuko obligazioengatik, hauetan zordunduta:

a.1) «Oinarrizko finantzaketa» 1. taldeko kontuetan, epe luzeko pasiboaren ordainketa aurreratua dagoenean eta, epe luzera jasotako fidantzen eta gordailuen itzulketa aurreratua dagoenean, halakorik badago.

a.2) «Aktibo ez-korrontek» 2. taldeko kontuetan, ibilgetu ukiezinean, materialean, finantzarioan, ondasun higiezinetan egindako inbertsioengatik, bai eta epe luzeko fidantzak eta gordailuak egiteagatik ere.

a.3) «Kontu finantzarioak» 5. taldeko kontuetan, epe motzeko pasiboa itzultzean, epe motzeko inbertsio finantzarioetan, bai eta, hala egokituz gero, epe motzeko fidantzak eta gordailuak eratzean eta epe motzera jasotako gordailuak eta fidantzak itzultzean ere.

a.4) «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontuak, izakinen erosketengatik, gastuengatik eta

**4012. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**4013. Otras deudas.**

Obligaciones a pagar a cargo de la entidad como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

**400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.**

Obligaciones reconocidas durante el periodo de vigencia del presupuesto con cargo a los créditos figurados en el mismo.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo.», salvo la subcuenta 4002, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», que figurará en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo» y la subcuenta 4003, «Otras deudas», que figurará en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por las obligaciones presupuestarias reconocidas, con cargo a:

a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de reembolso anticipado del pasivo a largo plazo, así como, en su caso, en los de devolución anticipada de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por las inversiones realizadas en inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, patrimonio público del suelo, y en su caso, por la constitución de fianzas y depósitos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», en los casos de reembolso del pasivo a corto plazo, inversiones financieras a corto plazo, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos a corto plazo y la devolución de fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», por las compras de existencias, los

galerengatik.

a.5) «Sortutako interesengatik hartzekodunak» 411 kontuan, obligazioaren epemugan aintzatesteko eta likidatzeko egintza egokia jaulkitzen denean.

a.6) «Aurrekontuan aplikatzeko dauden eragiketengatik hartzekodunak» 413 kontuan, sail-kontuen bidez, aurrekontuan egotzi gabe geratu den obligazioa aintzatesi eta likidatzen denean.

a.7) «Justifikatu beharreko ordainketetarako libramenduak» 5584 azpikontuan, «justifikatu beharreko ordainketak» diren funtsak libratzeagatik.

Justifikatu beharreko ordainketen itzulketa kasuetan, gastuen aurrekontuan egotzi behar badira, egin beharreko idazpena berdina izango da, baina zeinua negatiboa.

a.8) «Libramenduak, ordaindu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakinak birjartzeko» 5585 azpikontuan, kutxa finkoko aurrerakinak birjartzeagatik.

a.9) «Zeharkako zergen doikuntza negatiboak» 634 kontua, urteko erregularizazioaren zenbatekoarekin.

Aintzatesitako obligazioak ezeztatuz gero, egin beharreko idazpena berdina izango da, baina zeinua negatiboa.

Era berean, kontu honetan adierazita dauden obligazioen barkamena gertatzen denean ere egingo da zeinu negatiboko aipatu idazpena, baina salbuespen batekin, kasu honetan zorduntzeko kontua betiere «Zor orokorrak kitatzeko dirulaguntzak» 752 kontua izango delako.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, dirutan egindako ordainketen zenbatekoarekin, edo «Formalizazioa» 557 kontuan, ordainketa birtualekin.

b.2) «Jasandako BEZarengatik hartzekodunak» 410 kontuan, zeharkako zergen urteko erregularizatzeko negatiboaren zenbatekoarekin.

b.3) «Formalizazioa» 557 kontuan, aurrekontu korronteko itzulketek gastuen aurrekontuan egozten direnean daukaten zenbatekoan. Idazpen honek zeinu negatiboa izango du.

gastos y las pérdidas.

a.5) La cuenta 411, «Acreedores por gastos devengados», cuando al vencimiento de la obligación se expida el correspondiente acto de reconocimiento y liquidación.

a.6) La cuenta 413, «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto», a través de sus divisionarias, cuando se reconozca y liquide la obligación que ha quedado pendiente de imputar a presupuesto.

a.7) La subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar», por el libramiento de fondos con el carácter de «pagos a justificar».

En el caso de reintegros de pagos a justificar que, se deban imputar a presupuesto de gastos, el asiento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

a.8) La subcuenta 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago», por reposiciones de anticipos de caja fija.

a.9) La cuenta 634, «Ajustes negativos en la imposición indirecta», por el importe de la regularización anual.

En el caso de anulación de obligaciones reconocidas el asiento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

Asimismo, también se realizará el mencionado asiento de signo negativo cuando se produzca la condonación de obligaciones que figuren reflejadas en esta cuenta, con la salvedad de que, en este supuesto, la cuenta de cargo será en todo caso la 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los pagos efectuados en efectivo, o a la cuenta 557, «Formalización», por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe de la regularización anual negativa de la imposición indirecta.

b.3) La cuenta 557, «Formalización», por el importe de los reintegros del presupuesto corriente en el momento de su imputación al presupuesto de gastos. Este asiento será de signo negativo.

Hartzekoaren batuerak ekitaldian aintzatetsitako aurrekontu-obligazio garbien guztizkoa adieraziko du, gertatu ahal izan diren barkamenak kenduta. Zorrenak, berriz, benetan ordaindutako aurrekontu-obligazioen guztizkoa.

Saldo hartzekodunak ordaintzeko dauden aintzatetsitako obligazioen zenbatekoa jasoko du.

Urtarrilaren 1ean, irekierako idazpenean, aurreko abenduaren 31n dagoen azpikontu bakoitzaren saldoa «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Gastuen aurrekontu itxiak» 401 kontuko sail-kontu egokiaren hasierako saldoaren parte izango da. Intsuldaketa hori zuzenean egingo da, idazpenik egin gabe.

#### **401. Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Gastuen aurrekontu itxiak.**

Urtarrilaren 1ean aintzatetsitako obligazioen saldoa jasotzen du aurreko ekitaldietan indarrean zeuden aurrekontuko kredituetan zordunduta, baldin eta hauen ordainketa ez bada egin aurreko abenduaren 31n.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du, obligazioen jatorria edo izaera kontuan hartuta, balantzea egiteko arauetan ezarritakoaren arabera.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean, honako hauek izan ezik: «Zorrek taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin» 4002 azpikontua, «Epe motzeko zorrek taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin» III epigrafean agertuko baita, eta «Bestelako zorrek» 4003 azpikontua, «Epe motzeko zorrek» II epigrafean egongo baita.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan zordunduta abonatu da, edo aurrekontu-gastua egotziko zen balantzeko kontuan, aurreko ekitaldietan hutsegiteen ondorioz aintzatetsitako obligazioak gehituta izandako aldatetarik. Jatorria gastu ekonomikoetan duten eta garrantzi erlatibo txikikoak diren obligazioen aldaketa kasuan, kasuan kasuko izaerazko gastuen kontuetan zordunduta abonatu ahal izango da.

Obligazio horien aldaketa beheranzkoa bada, edo

La suma de su haber indicará el total de obligaciones presupuestarias reconocidas netas durante el ejercicio, minoradas en las posibles condonaciones que se hubiesen producido. La de su debe, el total de obligaciones presupuestarias cuyo pago se ha hecho efectivo.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de obligaciones reconocidas pendientes de pago.

El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de cada subcuenta en 31 de diciembre anterior formará parte del saldo inicial de la divisionaria correspondiente de la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados». Este traspaso se realizará directamente, sin realizar ningún asiento.

#### **401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.**

Recoge en 1 de enero el saldo de obligaciones reconocidas con cargo a créditos de presupuestos vigentes en ejercicios anteriores, cuyo pago no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», salvo la subcuenta 4012, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» que figurará en el epígrafe III «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo» y la subcuenta 4013, «Otras deudas», que figurará en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el gasto presupuestario se hubiera imputado, por la modificación en aumento de las obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores. En el caso de modificación de obligaciones con origen en gastos económicos y de poca importancia relativa se podrá abonar con cargo a las cuentas de gastos por naturaleza que correspondan.

Cuando la modificación de dichas obligaciones

haiek ezeztatzen badira, idazpen honen zeinua negatiboa izango da.

Era berean, kontu honetan adierazita dauden obligazioen barkamena gertatzen denean ere egingo da zeinu negatiboko aipatu idazpena, baina salbuespen batekin, kasu honetan zorduntzeko kontua betiere «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak» 752 kontua izango delako.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, dirutan egindako ordainketen zenbatekoarekin, edo «Formalizazioa» 557 kontuan, ordainketa birtualekin.

b.2) «Ezohiko sarrerak» 778 kontuan, gertatutako preskripzioen zenbatekoarekin.

Hartzekoaren batuerak aditzera emango du zenbatekoa den ekitaldi itxietako aurrekontuen kontura aintzatetsi diren, aurreko ekitaldiaren amaieran ordaindu gabe zeuden eta ekitaldian zehar ezeztatu edo barkatu ez diren obligazioen guztizkoa. Zorrarenak, berriz, ekitaldian zehar ordainketa bidez edo preskripzioagatik ezeztatutako aurrekontu itxietako obligazioen guztizkoa.

Saldoak, hartzekoduna bera, aurrekontu itxietan ordaindu gabeko obligazio guztiak bilduko ditu.

#### **41. Aurrekontuzkoak ez diren hartzekodunak.**

**410. Jasandako BEZarengatik hartzekodunak.**

**411. Sortutako interesengatik hartzekodunak.**

**413. Aurrekontuan aplikatzeko dauden eragiketengatik hartzekodunak.**

**4130. Kudeaketa-eragiketak.**

**4131. Ordaindu beharreko beste kontu batzuk.**

**4132. Zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

**4133. Bestelako zorrak.**

**414. Erakunde publiko hartzekodunak**

fuese en disminución, o tratándose de la anulación de las mismas, este asiento será de signo negativo.

Asimismo, también se realizará el mencionado asiento de signo negativo cuando se produzca la condonación de obligaciones que figuren reflejadas en esta cuenta, con la salvedad de que, en este supuesto, la cuenta de cargo será en todo caso la 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los pagos realizados en efectivo, o a la cuenta 557, «Formalización», por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el importe de las prescripciones que se hayan producido.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas con cargo a presupuestos de ejercicios cerrados cuyo pago no ha sido hecho efectivo al finalizar el ejercicio anterior y que no han sido anuladas o condonadas durante el ejercicio. La de su debe, el total de obligaciones de presupuestos cerrados canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el total de obligaciones pendientes de pago correspondientes a presupuestos cerrados.

#### **41. Acreedores no presupuestarios.**

**410. Acreedores por IVA soportado.**

**411. Acreedores por gastos devengados.**

**413. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.**

**4130. Operaciones de gestión.**

**4131. Otras cuentas a pagar.**

**4132. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**4133. Otras deudas.**

**414. Entes públicos acreedores por**

## **baliabideak biltzeagatik.**

**416. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak.**

**418. Kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuegatik hartzekodunak.**

**4180. Kudeaketa-eragiketak.**

**4181. Ordaindu beharreko beste kontu batzuk.**

**4182. Zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

**4183. Bestelako zorrak.**

**419. Aurrekontuzkoak ez diren beste hartzekodun batzuk.**

## **410. Jasandako BEZarengatik hartzekodunak.**

Jasandako balio erantsiaren gaineko zerga bati (BEZ) dagozkion zorrak, hirugarrenekin hartutakoak, biltzen dituen kontu hartzekoduna, kengarria ez dena, eta ondasunak edo zerbitzuak eskuratzegatik sortutakoa.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

a.1) «Ogasun Publikoa, jasandako BEZa» 472 kontuan, sail-kontuen bidez, eskuraketetan jasandako BEZ kengarriaren zenbatekoarekin.

a.2) «Ogasun Publikoa, jasandako BEZa» 472 kontuan, sail-kontuen bidez, ezeztatutako eragiketetan jasandako BEZ kengarriaren zenbatekoarekin. Idazpen honek zeinu negatiboa izango du.

a.3) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpikontuko kontuetan, eragiketa ezeztatuak, aurretik ordaindu direnak, itzultzeagatik.

a.4) «Ogasun Publikoa, jasandako BEZa» 472 kontuan, sail-kontuen bidez, prorata-araua erabiltzen denean egindako erregularizatzeari dagokion jasandako BEZ kengarriaren zenbatekoarekin. Idazpenak zeinu negatiboa

## **recaudación de recursos.**

**416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.**

**418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.**

**4180. Operaciones de gestión.**

**4181. Otras cuentas a pagar.**

**4182. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**4183. Otras deudas.**

**419. Otros acreedores no presupuestarios.**

## **410. Acreedores por IVA soportado.**

Cuenta acreedora que recoge las deudas con terceros correspondientes a un impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado, que tenga la condición de deducible, que se origina por la adquisición de bienes o servicios.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA soportado y deducible en las adquisiciones.

a.2) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a las operaciones anuladas. Este asiento será de signo negativo.

a.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de las operaciones anuladas cuyo pago se hubiera producido con anterioridad.

a.4) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la regularización practicada en los casos de aplicación de la regla de prorata.



izango du jasandako BEZ kengarria, behin-behineko prorrataren arabera kalkulatuta, behin betiko prorrataren arabera kalkulatua baino handiagoa bada. Hala abonaturako zenbatekoa aurrekontu-zordunen edo -hartzekodunen kontuen aurka ezeztatutako da, erregularizatzearen ondoriozko doiketa positiboa ala negatiboa den.

b) Huetan abonaturata zordunduko da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, hartzekodunei egindako ordainketarengatik.

b.2) «Ezohiko sarrerak» 778 kontua, preskripzioa izanez gero

Saldoak, hartzekodunak, hartzekodunei ordaintzeko kengarria den jasandako BEZaren zenbatekoa jasoko du.

#### **411. Sortutako interesengatik hartzekodunak.**

Ekitaldian sortutako gastu ekonomiko ez-finantzarioen ondorioz haren amaieran mugaeguneratu gabe dauden obligazioak jasotzen ditu.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ondasun eta zerbitzu horien zenbatekoarekin abonaturako da, haiek adierazten dituzten «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6 taldeko kontuetan zordunduta.

b) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonaturata zordunduko da, obligazioaren aintzatespen formala gertatutakoan.

Saldoak, hartzekodunak, ekitaldi-itxieran mugaeguneratu gabeko obligazioen zenbatekoa jasoko du, baldin eta ekitaldi horretan sortutako gastuek edo jasotako ondasunek eta zerbitzuek sortutakoak badira.

#### **413. Aurrekontuan aplikatzeko dauden eragiketengatik hartzekodunak.**

Egindako gastuetatik edo jasotako ondasun eta zerbitzuetatik eratorritako obligazioak jasotzen ditu. Horiek ez dira aurrekontuan aplikatu, berau izanik bidezkoa.

Será un asiento con signo negativo si el IVA soportado y deducible calculado conforme a la prorrata provisional es superior al calculado conforme a la prorrata definitiva. El importe así abonado se cancelará contra cuentas de deudores o de acreedores presupuestarios, según que la regularización dé lugar a un ajuste de signo positivo o negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el pago realizado a los acreedores.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», en caso de prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe del IVA soportado que tiene la condición de deducible pendiente de pago a los acreedores.

#### **411. Acreedores por gastos devengados.**

Recoge las obligaciones no vencidas a fin de ejercicio derivadas de gastos económicos no financieros devengados durante el mismo.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe de los bienes y servicios correspondientes con cargo a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», representativas de los mismos.

b) Se cargará con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se produzca el reconocimiento formal de la obligación.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones no vencidas a fin de ejercicio derivadas de gastos devengados o bienes y servicios efectivamente recibidos durante el mismo.

#### **413. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.**

Cuenta acreedora que recoge las obligaciones derivadas de gastos realizados o bienes y servicios recibidos, para las que no se ha producido su aplicación a presupuesto, siendo procedente la misma.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du, obligazioen jatorria edo izaera kontuan hartuta, balantzea egiteko arauetan ezarritakoaren arabera.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abenduaren 31n gutxienez, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontutan edo egindako aurrekontu-gastuak adierazten dituzten balantzeko kontuetan zordunduta abonatu da.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, aurrekontuan aplikatutakoan.

b.2) «Justifikatu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakinatarako funts-hornidurak» 5581 kontuan, kutxa finkoko aurrerakina birjartzean, aurrez aintzatetsitako haren gastuengatik.

Saldoak, hartzekodunak, aurrekontuan aplikatzeko dauden obligazioak jasoko ditu.

#### **414. Erakunde publiko hartzekodunak baliabideak biltzeagatik.**

Entitateak, bilketa-zerbitzua emateagatik, beste erakunde publiko batzuetatik bereganatutako baliabideak jasotzen ditu.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako partidak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Egindako sarrerengatik abonatu da, «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, egokia denaren arabera.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da, sarreren itzulketengatik, edo eragindako baliabideen erakunde hartzekodunek egindako ordainketengatik.

Saldoak, hartzekoduna bera, toki-erakundeak beste erakunde publiko batzuekin daukan zorra

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al menos al 31 de diciembre, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», o a las cuentas de balance representativas de los gastos presupuestarios realizados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se produzca la aplicación a presupuesto.

b.2) La cuenta 5581, «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación», a la reposición del anticipo de caja fija, por los gastos del mismo reconocidos previamente.

Su saldo, acreedor, recogerá las obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

#### **414. Entes públicos acreedores por recaudación de recursos.**

Recoge los recursos de otros entes públicos recaudados por la entidad, como consecuencia de prestarles el servicio de recaudación.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras partidas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los ingresos efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

b) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las devoluciones de ingresos o por pagos efectuados a los entes acreedores de los recursos afectados.

Su saldo, acreedor, recogerá la deuda de la entidad local con otros entes públicos, como

jasoko du, haiei bilketa-zerbitzua ematearen ondorioz.

#### **416. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak.**

Beste erakunde batzuentzat aktiboak eraiki edo eskuratzeko jasotako aurrerakinak biltzen ditu.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Jasotako aurrerakinaren zenbatekoarekin abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b) Egokia den «Sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik» 707 kontuaren azpikontuan abonatu zordunduko da, betiere sarrerak egozteko irizpidearen arabera, dela dagokion obraren zatia egitean, dela aktiboak erakunde hartzaileari ematean.

Saldoak, hartzekodunak, beste erakunde batzuentzako aktiboak eraikitzeari edo eskuratzeari aplikatzeko fondoan aurrerakinak bilduko ditu.

#### **418. Kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuentzako hartzekodunak.**

Itzultzeko erabaki egokia eman izanaren ondorioz okerreko sarreretatik eratorritako zenbatekoak sarreraren aurrekontuaren kontura ordaintzeko obligazioak jasotzen ditu.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du, obligazioen jatorria edo izaera kontuan hartuta, balantzea egiteko arauetan ezarritakoaren arabera.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

a.1) «Oinarrizko finantziarioa» 1, «Aktibo ez-korrontea» 2, «Kontu finantzarioak» 5, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6, «Izaerazko salmentak

consecuencia de prestarles el servicio de recaudación.

#### **416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.**

Recoge los anticipos recibidos para la construcción o adquisición de activos para otras entidades.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del anticipo recibido con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará con abono a la subcuenta de la cuenta 707, «Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades», que corresponda, en función del criterio de imputación de los ingresos, bien en el momento en el que se realice la parte de obra correspondiente o en el momento en el que se entreguen los activos a la entidad destinataria de los mismos, según proceda.

Su saldo, acreedor, recogerá los anticipos de fondos pendientes de aplicar a la construcción o adquisición de activos para otras entidades.

#### **418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.**

Recoge las obligaciones de pagar, con cargo al presupuesto de ingresos, cantidades derivadas de ingresos indebidos, como consecuencia de haberse dictado el correspondiente acuerdo de devolución.

Funcionará a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo.»

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, con cargo a:

a.1) Cuentas de los grupos 1, «Financiación básica», 2, «Activo no corriente», 5, «Cuentas financieras», 6, «Compras y gastos por

eta sarrerak» 7 edo «Diru-laguntzengatiko sarrerak» 94 taldeetako kontuetan, itzulketaren jatorriaren arabera, edo, bestela, «Sarrerak itzultzeko epe motzeko hornidura» 585 kontuan, itzultzeko akordioa ematen den uanean.

Aurreko idazpenak zeinu negatiboa izango du, sarrerak itzultzeko akordioak eman ziren ekitaldi berean ezeztatzen direnean.

a.2) «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan, edo, bestela, itzulketak, aintzatetsi den uanean, egotzi zaion balantzeko kontuan, hutsegiteen ondorio diren aurreko ekitaldietatik datozen obligazioen goranzko aldaketagatik.

Obligazio horien aldaketak beheranzkoak badira, edo haiek ezeztatzen badira, idazpen honen zeinua negatiboa izango da.

b) Hauetan abonatura zordunduko da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatura zordunduko da, egindako ordainketengatik.

b.2) «Zordunak bilketa-zerbitzuagatik. Erakunde publiko zordunak bildutako baliabideengatik» 4420 azpikontuan, kontabilitate-subjektuaren titulartasuneko baliabideei dagozkien sarrera-itzulketengatik, baliabide horien administrazioa esleituta daukaten erakundeek eginda badaude.

b.3) «Ezohiko sarrerak» 778 kontuan, preskribitzen diren obligazioengatik.

Hartzeakoaren batuerak aditzera emango du zein den sarrerak itzultzeagatik aintzatetsitako obligazioen guztizko zenbateko garbia, hau da, ekitaldian itzultzeko emandako akordioei dagokiena gehi, aurreko ekitaldietan emandakoak izanik, ekitaldiaren hasieran ordaindu gabe zeudenei dagokiena. Zorrarenak, berriz, ekitaldian zehar ordainketa bidez edo preskripzioagatik ezeztatutako itzulketak.

Saldoak, hartzekoduna bera, sarrerak itzultzeagatik ordaindu gabe dauden obligazioen zenbatekoa bilduko du.

#### **419. Aurrekontuzkoak ez diren beste hartzekodun batzuk.**

Aurreko kontuetan jaso gabe dauden aurrekontuzkoak ez diren gainerako hartzekodunak

naturaleza», o 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», o 94 «Ingresos por subvenciones» según el origen de la devolución o, en su caso, a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución.

El asiento anterior se practicará con signo negativo cuando se anulen acuerdos de devolución de ingresos en el mismo ejercicio en que fueron dictados.

a.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien, la cuenta de balance a que la devolución se hubiera imputado en el momento de su reconocimiento, por la modificación en aumento de las obligaciones procedentes de ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores.

Cuando las modificaciones de dichas obligaciones fuesen en disminución, o tratándose de la anulación de las mismas, este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los pagos realizados.

b.2) La subcuenta 4420 «Deudores por servicio de recaudación. Entes públicos deudores por recursos recaudados» por las devoluciones de ingresos relativas a recursos de titularidad del sujeto contable realizadas por los entes que tengan atribuida la administración de dichos recursos.

b.3) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por las obligaciones que incurran en prescripción.

La suma de su haber indicará el importe total neto de obligaciones reconocidas por devolución de ingresos, es decir, el que corresponda a acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más el de aquéllos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, las devoluciones canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes de pago por devolución de ingresos.

#### **419. Otros acreedores no presupuestarios.**

Recoge el resto de acreedores no presupuestarios, no incluidos en las cuentas anteriores.

jasotzen ditu.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Egindako kobrantzengatik abonatu da, «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, egokia denaren arabera.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da, egindako ordainketengatik.

Saldoak, hartzekodunak, kontzeptu honengatik ordaintzeko dagoena jasoko du.

### **43. Aurrekontu-zordunak.**

**430. Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua.**

**4300. Kudeaketa-eragiketak.**

**4301. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.**

**4302. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.**

**4303. Beste inbertsio finantzario batzuk.**

**431. Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Sarreraren aurrekontu itxiak.**

**4310. Kudeaketa-eragiketak.**

**4311. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.**

**4312. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.**

**4313. Beste inbertsio finantzario batzuk.**

**433. Indarrean dagoen aurrekontuko eskubide ezeztatuak.**

**4330. Likidazioak baliogabetzeagatik.**

**43300. Kudeaketa-eragiketak.**

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

b) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

Su saldo, acreedor, recogerá lo pendiente de satisfacer por este concepto.

### **43. Deudores presupuestarios.**

**430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.**

**4300. Operaciones de gestión.**

**4301. Otras cuentas a cobrar.**

**4302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**4303. Otras inversiones financieras.**

**431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.**

**4310. Operaciones de gestión.**

**4311. Otras cuentas a cobrar.**

**4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**4313. Otras inversiones financieras.**

**433. Derechos anulados de presupuesto corriente.**

**4330. Por anulación de liquidaciones.**

**43300. Operaciones de gestión.**

43301. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43301. Otras cuentas a cobrar.
43302. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.	43302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43303. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43303. Otras inversiones financieras.
4332. Atzeratu eta zatikatzeagatik.	4332. Por aplazamiento y fraccionamiento.
43320. Kudeaketa-eragiketak.	43320. Operaciones de gestión.
43321. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43321. Otras cuentas a cobrar.
43322. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.	43322. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43323. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43323. Otras inversiones financieras.
4339. Sarrerak itzultzeagatik.	4339. Por devolución de ingresos.
434. Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak.	434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.
4340. Likidazioak baliogabetzeagatik.	4340. Por anulación de liquidaciones.
43400. Kudeaketa-eragiketak.	43400. Operaciones de gestión.
43401. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43401. Otras cuentas a cobrar.
43402. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.	43402. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43403. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43403. Otras inversiones financieras.
4342. Atzeratu eta zatikatzeagatik.	4342. Por aplazamiento y fraccionamiento.
43420. Kudeaketa-eragiketak.	43420. Operaciones de gestión.
43421. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.	43421. Otras cuentas a cobrar.
43422. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.	43422. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43423. Beste inbertsio finantzario batzuk.	43423. Otras inversiones financieras.

437. Sarreren itzulketak.

438. Indarrean dagoen aurrekontuaren eskubide baliogabetuak.

4380. Espezietan kobratzeagatik.

43800. Kudeaketa-eragiketak.

43801. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.

43802. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.

43803. Beste inbertsio finantzario batzuk.

4381. Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuegatik.

43810. Kudeaketa-eragiketak.

43811. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.

43812. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.

43813. Beste inbertsio finantzario batzuk.

439. Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak.

4390. Espezietan kobratzeagatik.

43900. Kudeaketa-eragiketak.

43901. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.

43902. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.

43903. Beste inbertsio finantzario batzuk.

4391. Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuegatik.

43910. Kudeaketa-eragiketak.

43911. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.

437. Devolución de ingresos.

438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

4380. Por cobros en especie.

43800. Operaciones de gestión.

43801. Otras cuentas a cobrar.

43802. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43803. Otras inversiones financieras.

4381. Por insolvencias y otras causas.

43810. Operaciones de gestión.

43811. Otras cuentas a cobrar.

43812. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43813. Otras inversiones financieras.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

4390. Por cobros en especie.

43900. Operaciones de gestión.

43901. Otras cuentas a cobrar.

43902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43903. Otras inversiones financieras.

4391. Por insolvencias y otras causas.

43910. Operaciones de gestión.

43911. Otras cuentas a cobrar.

**43912. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.**

**43913. Beste inbertsio finantzario batzuk.**

**4392. Preskripzioagatik.**

**43920. Kudeaketa-eragiketak.**

**43921. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.**

**43922. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.**

**43923. Beste inbertsio finantzario batzuk.**

Aurrekontua gauzatzearen ondorioz erakundearen alde aintzatetsitako eskubideak.

**430. Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua.**

Aurrekontuaren indarraldian berari egotzitako eskubide aintzatetsiak biltzen dituen kontu zorduna.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du, eskubideen jatorria edo izaera kontuan hartuta, balantzea egiteko arauetan ezarritakoaren arabera.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko bestelako kontuak» III epigrafean, honako hauek izan ezik: «Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 4302 azpikontua, «Inbertsio finantzarioak epe motzera taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» IV epigrafean agertuko baita, eta «Beste inbertsio finantzario batzuk» 4303 azpikontua, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» V epigrafean egongo baita.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kobratu beharreko eskubideak aintzatesteagatik, hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Oinarrizko finantzaketa» 1. taldeko kontuetan, epe luzeko zorpetze-eragiketak formalizatzean, besteak beste, bai eta, epe luzeko fidantzak eta gordailuak jasotzean ere, hala egokituz gero.

**43912. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**43913. Otras inversiones financieras.**

**4392. Por prescripción.**

**43920. Operaciones de gestión.**

**43921. Otras cuentas a cobrar.**

**43922. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**43923. Otras inversiones financieras.**

Derechos reconocidos a favor de la entidad, como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

**430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.**

Cuenta deudora que recoge los derechos reconocidos durante el periodo de vigencia del presupuesto e imputados al mismo.

Funcionará a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», salvo la subcuenta 4302, «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» que figurará en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y la subcuenta 4303, «Otras inversiones financieras», que figurará en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el reconocimiento de los derechos a cobrar, con abono a:

a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, así como, en su caso, la recepción de fianzas y depósitos a largo plazo.



a.2) «Aktibo ez-korronteak» 2. taldeko kontuetan, ibilgetu ukiezina, materiala, finantzarioa, ondasun higiezinetak inbertsioak, lurzorua onbare publikoa inorenganatzegatik, kredituak aurrez itzultzegatik, hala nola, hala egokituz gero, epe luzeko fidantzak eta gordailuak aurrez ezeztatzegatik.

a.3) «Kontu finantzarioak» 5. taldeko kontuetan, zorpetze-eragiketak formalizatzeagatik, aldi baterako inbertsio finantzarioak inorenganatzegatik, emandako kredituak itzultzeagatik, bai eta, halakorik badago, epe motzeko fidantzak eta gordailuak jasotzeagatik eta epe motzera eratutako fidantzak eta gordailuak ezeztatzeagatik ere.

a.4) «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontuetan, izakinak saltzeagatik, sarrereagatik eta mozkinengatik.

a.5) «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontuetan, aipatutako aktiboak saltzeagatik.

a.6) «Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak» 416 kontuan, jasotako aurrerakinaren zenbatekoarekin.

a.7) «Diru-laguntzengatik sarrerak» 94 azpitaldeko kontuetan, ondare garbira egotzitako diru-laguntzek sortutako eskubidea aintzatesi eta biltzeagatik.

a.8) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak» 2621 azpikontuan, alde aurretik kitatzean.

a.9) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak» 443 kontuan, kobratzeko eskubidea mugaeguneratzen den ekitaldian edo, berau alde aurretik kitatzean.

a.10) «Sortutako sarrereagatik zordunak» 441 kontuan, eskubidea aintzatesteko akordioa ematean.

a.11) «Ziurtatzeko dauden beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboengatik zordunak» 446 kontuan, aurreko ekitaldietako obra gauzatuari dagokion ziurtagiria eman ondoren, ordaindu gabe dagoen zenbatekoarekin.

a.12) «Zeharkako zergen doikuntza positiboak» 639 kontuan, urteko erregularizazioaren zenbatekoarekin.

a.13) Kasuan kasuko izaerazko gastuen kontuetan, sarreren aurrekontura egotzi behar diren ordainketen itzulketengatik, erroreetatik

a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por la enajenación de inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, patrimonio público del suelo, reintegro anticipado de créditos, así como, en su caso, por la cancelación anticipada de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», por la formalización de operaciones de endeudamiento, enajenación de inversiones financieras temporales, reintegro de créditos concedidos, así como, en su caso, la recepción de fianzas y depósitos a corto plazo y la cancelación de fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», por la venta de existencias, los ingresos y los beneficios.

a.5) Cuentas del subgrupo 38, «Activos en estado de venta» por la venta de dichos activos.

a.6) Cuenta 416, «Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades», por el importe del anticipo recibido.

a.7) Cuentas del subgrupo 94, «Ingresos por subvenciones» por el reconocimiento y recaudación del derecho derivado de subvenciones imputadas al patrimonio neto.

a.8) La subcuenta 2621, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», a la cancelación anticipada.

a.9) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo.

a.10) La cuenta 441, «Deudores por ingresos devengados», cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho.

a.11) La cuenta 446, «Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar», una vez expedida la certificación correspondiente de la obra ejecutada de ejercicios anteriores por el importe pendiente de pago.

a.12) La cuenta 639, «Ajustes positivos en la imposición indirecta», por el importe de la regularización anual.

a.13) Las cuentas de gastos por naturaleza que corresponda, por los reintegros de pagos que deban imputarse al presupuesto de ingresos, salvo

eratorritakoak izan ezik, «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan erregistratuko baitira. Itzulketa horiek garrantzi erlatibo txikia badute, hutsegiteen ondorio izanda zein ez, «Itzulketak» 775 kontuan erregistratuko dira.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, indarrean dagoen ekitaldian aintzatetsitako eskubideak kobratzeagatik.

b.2) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, aipatutako kontuan aldi baterako aplikatutako sarrerak behin betiko aplikatzean.

b.3) «Bilketa-zerbitzuarengatik zordunak» 442 kontuan, sail-kontuen bidez, kontabilitate-subjektuaren titulartasuneko baliabideen administrazioa esleituta daukaten erakundeen esparruan gertatzen diren sarrerengatik, edo haien kobrantza kudeatzearen ardura duten erakundeen esparruan gertatutakoengatik, betiere aurrez sarrera horien behin-behineko aplikazioa egin ez bada.

b.4) «Jasandako BEZarengatik hartzekodunak» 410 kontuan, zeharkako zergen urteko erregularizatzeko positiboaren zenbatekoarekin.

b.5) «Indarrean dagoen aurrekontuko eskubide ezeztatuak» 433 kontuan, ezeztatutako eskubideak erregularizatzeko. Idazpen hori ekitaldiaren amaieran egiten da, eta 433 kontuaren sail-kontuen bidez, «Kredituak itzultzeagatik» 4339 sail-kontua salbuetsita.

b.6) «Indarrean dagoen aurrekontuaren eskubide baliogabetuak» 438 kontuan, baliogabetutako eskubideak erregularizatzeko. Idazpen hau ekitaldi-amaieran egingo da, bere sail-kontuen bitartez.

Zorren batuerak ekitaldian likidatutako eskubideen guztikoa adierazi behar du. Hartzekoarenak, berriz, erregularizatzeko idazpenak baino lehen, ekitaldian kobratutako ekitaldiko eskubide likidatuena.

Saldoak, zorduna bera, erregularizazioaren ostean, ekitaldian kobratzeko dauden eskubide likidatuak zenbatekoa jasoko du.

Urtarrilaren 1ean, irekierako idazpenean, aurreko abenduaren 31n dagoen azpikontu bakoitzaren saldoa «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Sarreraren aurrekontu itxiak» 431 kontuko sail-kontu egokiaren hasierako saldoaren parte izango da.

los que se deriven de errores que se registrarán en la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores». Cuando estos reintegros tengan poca importancia relativa, independientemente de que procedan o no de errores, se registrarán en la cuenta 775, «Reintegros».

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el cobro de derechos reconocidos en el ejercicio corriente.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», a través de sus divisionarias, por los ingresos que se produzcan en el ámbito de entes que tuviesen atribuida la administración de recursos cuya titularidad corresponda al sujeto contable o de entidades encargadas de su gestión de cobro, siempre que no se hubiese realizado previamente la aplicación provisional de dichos ingresos.

b.4) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe de la regularización anual positiva de la imposición indirecta.

b.5) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de las divisionarias de la cuenta 433, a excepción de la 4339, «Por devolución de ingresos».

b.6) La cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos cancelados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de sus divisionarias.

La suma de su debe indicará el total de derechos liquidados en el ejercicio. La de su haber, antes de los asientos de regularización, los derechos liquidados en el ejercicio cobrados durante el mismo.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, el importe de los derechos liquidados en el ejercicio pendientes de cobro.

El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de cada subcuenta a 31 de diciembre anterior, formará parte del saldo inicial de la divisionaria correspondiente de la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos».

Eragiketa zuzenean egingo da, idazpenen beharrik gabe.

#### **431. Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Sarrerren aurrekontu itxiak.**

Urtarrilaren 1ean aurreko ekitaldietan aintzatetsitako eskubideen zenbatekoa biltzen du, baldin eta beren kobrantza ez bada egin aurreko abenduaren 31n.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du, eskubideen jatorria edo izaera kontuan hartuta, balantzea egiteko arauetan ezarritakoaren arabera.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko bestelako kontuak» III epigrafean, honako hauek izan ezik: «Epe laburreko inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 4312 azpikontua, «Inbertsio finantzarioak epe motzera taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» IV epigrafean agertuko baita, eta «Beste inbertsio finantzario batzuk» 4313 azpikontua, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» V epigrafean egongo baita.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan abonatuta zordunduko da, edo aurrekontu-sarrera egotziko zen balantzeko kontuan, aurreko ekitaldietan hutsegiteen ondorioz aintzatetsitako eskubideak gehituta izandako aldaketagatik. Jatorria sarrera ekonomikoetan duten eta garrantzi erlatibo txikikoak diren eskubideen aldaketa kasuan, kasuan kasuko izaerazko sarrerren kontuetan abonatuta zordundu ahal izango da.

Eskubide horien aldaketa beheranzkoa bada, idazpenak zeinu negatiboa izango du.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aurreko ekitaldietan aintzatetsitako eskubideak kobratzeagatik.

b.2) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, aipatutako kontuan aldi baterako aplikatutako sarrerak behin betiko aplikatzean.

b.3) «Bilketa-zerbitzuarengatik zordunak» 442 kontuan, sail-kontuen bidez, kontabilitate-

Presupuestos de ingresos cerrados». Esta operación se realizará directamente, sin necesidad de ningún asiento.

#### **431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.**

Recoge en 1 de enero el importe de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores, cuyo cobro no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Funcionará a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», salvo la subcuenta 4312, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» que figurará en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y la subcuenta 4313, «Otras inversiones financieras», que figurará en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la modificación en aumento de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores como consecuencia de errores. En el caso de modificación de derechos con origen en ingresos económicos y de poca importancia relativa se podrá cargar con abono a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondan.

Cuando la modificación de dichos derechos fuese en disminución este asiento será de signo negativo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el cobro de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», a través de sus divisionarias, por los

subjektuaren titulartasuneko baliabideen administrazioa esleitura daukaten erakundeen esparruan gertatzen diren sarrerengatik, edo haien kobrantza kudeatzearen ardura duten erakundeen esparruan gertatutakoengatik, betiere aurrez sarrera horien behin-behineko aplikazioa egin ez bada.

b.4) «Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak» 434 kontuan, bere sail-kontuen bitartez, baliogabetutako eskubideak ekitaldi-amaieran erregularizatzeagatik.

b.5) «Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak» 439 kontuan, bere sail-kontuen bitartez, baliogabetutako eskubideak ekitaldi-amaieran erregularizatzeagatik.

Zorraren batuerak aurreko ekitaldietan aintzatetsita eta urtarrilaren 1ean kobratu gabe zeuden eskubideen guztizkoa adieraziko du. Hartzekoarenak, berriz, erregularizatzeko idazpenak baino lehen, ekitaldian kobratutako eskubideen guztizkoa.

Saldoak, zorduna bera, erregulazioaren ostean, aurreko ekitaldietatik kobratu gabe dauden eskubide likidatuen zenbatekoa jasoko du.

### **433. Indarrean dagoen aurrekontuko eskubide ezeztatuak.**

Aintzatetsitako eskubideen ezeztatzeak biltzen ditu.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta abonatuak da:

a.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuko a) idatz-zatian agertzen diren egozte-kontuetan, likidazioa ezeztatzearen ondorioz eskubideak ezeztatzeagatik.

a.2) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak» 443 kontuan, edo «Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituak» 253 kontuan, edo «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak» 2621 azpikontuan; kontu horiek atzeratzeagatik eta zatikatzeagatik aurrekontuko eskubideak ezeztatzean sortutako epe motz eta luzerako kredituak adierazten dituzte.

a.3) «Sarreren itzulketa» 437 kontuan, itzulketa-

ingresos que se produzcan en el ámbito de entes que tuviesen atribuida la administración de recursos cuya titularidad corresponda al sujeto contable o de entidades encargadas de su gestión de cobro, siempre que no se hubiese realizado previamente la aplicación provisional de dichos ingresos.

b.4) La cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados, a través de sus divisionarias.

b.5) La cuenta 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

La suma de su debe indicará el total de derechos reconocidos en ejercicios anteriores y que en 1 de enero se encontraban pendientes de cobro. La de su haber, antes de los asientos de regularización, el total de derechos cobrados durante el ejercicio.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los derechos liquidados en ejercicios anteriores pendientes de cobro.

### **433. Derechos anulados de presupuesto corriente.**

Recoge anulaciones de derechos reconocidos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Las cuentas de imputación que figuran en el apartado a) de la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la cuenta 253, «Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o la subcuenta 2621, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», representativas de los créditos a corto y a largo plazo, que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

a.3) La cuenta 437, «Devolución de ingresos», por

ordainketa egindakoan sarrerak itzultzeagatik eskubideak ezeztatzen direlako.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarren dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, ekitaldi-amaieran ezeztatutako eskubideak erregulatzeagatik, sarrerak itzultzean ezeztatutakoak izan ezik.

b.2) «Sarreren itzulketa» 437 kontuan, ekitaldiaren amaieran, «Indarrean dagoen aurrekontuaren eskubide ezeztatuak. Sarrerak itzultzeagatik» 4339 azpikontuko saldoagatik, sarrerak itzultzeagatik ezeztatutako eskubideak erregularizatzearen ondorioz.

Saldoak, hartzekoduna bera, erregulazioaren aurretik, ekitaldian ezeztatutako eskubideak, horretan aintzatetsitako eskubideei dagozkienak, bilduko ditu.

#### **434. Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak.**

Aurreko ekitaldietan aintzatetsi ziren eta «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Sarreren aurrekontu itxiak» 431 kontuan kobratzeke dauden eskubideen ezeztatzeak jasotzen ditu.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

a.1) «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan, edo aurrekontuko sarrera egotzi den balantzeko kontuan, likidazioak ezeztatzeagatik eskubideak ezeztatzeagatik. Eragiketak garrantzi erlatibo txikia badu, egokiak diren izaerazko sarreren kontuetan zordunduta abonatu ahal izango dira.

a.2) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak» 443 kontuan, edo «Taldekako erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituak» 253 kontuan, edo «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak» 2621 azpikontuan; kontu horiek atzeratzeagatik eta zatikatzeagatik aurrekontuko eskubideak ezeztatzean sortutako epe motz eta luzerako kredituak adierazten dituzte.

la anulación de derechos por devolución de ingresos, una vez se haya efectuado el pago de la misma.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en fin de ejercicio, por la regularización de los derechos anulados excepto los que se hayan anulado por devolución de ingresos.

b.2) La cuenta 437, «Devolución de ingresos», en fin de ejercicio, por el saldo de la subcuenta 4339, «Derechos anulados de presupuesto corriente. Por devolución de ingresos», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por devolución de ingresos.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos anulados en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

#### **434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.**

Recoge anulaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones. En el caso de que la operación tuviera poca importancia relativa, se podrá abonar con cargo a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondiese.

a.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la cuenta 253, «Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o la subcuenta 2621, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», representativas de los créditos a corto y a largo plazo, que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Itxitako ekitaldietako aurrekontuak» 431 kontuan abonatuta zordunduko da, ezeztatutako eskubideak erregularizatzeagatik. Idazpen hau ekitaldi-amaieran egiten da.

Saldoak, hartzekodunak, erregularizatzearen aurretik, aurreko ekitaldietan likidatutako eskubideen ezeztatzeak, ekitaldian zehar egiten direnak, jasoko ditu.

#### **437. Sarreraren itzulketak.**

Ekitaldian zehar egindako sarrera-itzulketen zenbatekoa jasotzen du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Indarren dagoen aurrekontuaren eskubide ezeztatuak» 433 kontuan abonatuta zordunduko da, «Sarrerak itzultzeagatik» 4339 kontu-sailaren bitartez, sarreraren itzulketa ordainduengatik.

b) Bere saldoarekin «Baliogabetutako eskubideak» 4339 azpikontuan zordunduta abonatuko da, ekitaldian zehar egindako sarrera-itzulketak erregularizatzeagatik. Idazpen hau ekitaldi-amaieran egiten da.

Saldoak, zorduna bera, erregulazioaren aurretik, ekitaldian egindako itzulketa guztiak jasoko ditu.

#### **438. Indarrean dagoen aurrekontuaren eskubide baliogabetuak.**

Aintzatetsitako eskubideen baliogabetzeak, zorrak ordaintzeko ondasunen esleipena, espeziezako beste kobrantza batzuk, kaudimen gabeziak eta beste arrazoi batzuk direla-eta sortutakoak, jasotzen ditu.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta abonatuko da:

a.1) Jasotako ondasuna edo eskubidea adierazten duen balantzeko kontua edo kontuak, espeziezako kobrantzengatik eskubideak baliogabetzeagatik.

a.2) «Kreditu kobraezinen galerak» 667 kontuan, eskubideak kaudimen gabeziaren eta konkurtso-prozeduretako kiten ondorioz ezeztatzeagatik.

b) Se cargará con abono a la 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hará en fin de ejercicio.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las anulaciones que se efectúen durante el ejercicio de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

#### **437. Devolución de ingresos.**

Recoge el importe de las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», a través de su divisionaria 4339, «Por devolución de ingresos», por las devoluciones de ingresos pagadas.

b) Se abonará, por su saldo, con cargo a la subcuenta 4339, con motivo de la regularización de las devoluciones de ingresos realizadas durante el ejercicio. Este asiento se efectuará en fin de ejercicio.

Su saldo, deudor, antes de la regularización, recogerá el total de devoluciones efectuadas en el ejercicio.

#### **438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.**

Recoge las cancelaciones de derechos reconocidos, producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie y por insolvencias y otras causas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», por la cancelación de derechos por insolvencias y por quitas en procedimientos concursales.

a.3) «Diru-laguntzak» 651 kontuan, eskubideak barkatzeagatik hauek baliogabetzean direnean.

a.4) Dagokion egozte-kontuan, bestelako arrazoiengatik eskubideak baliogabetzeagatik.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan abonatuta zordunduko da, ekitaldiaren amaieran, ezeztatutako eskubideak erregularizatzeagatik.

Saldoak, hartzekoduna bera, erregulazioaren aurretik, ekitaldian espezetan baliogabetutako eskubideak eta kaudimen gabezia edo bestelako arrazoiengatik, horretan aintzatetsitako eskubideei dagozkienak, jasoko ditu.

#### **439. Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak.**

«Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Sarreren aurrekontu itxiak» 431 kontuan kobratu gabe dauden aurreko ekitaldietako eskubide aintzatetsien ezeztapenak jasotzen ditu, ondasunak zorrak ordaintzeko esleitzeagatik, espezetan egindako beste kobrantza batzuegatik, kaudimen gabeziengatik eta beste arrazoi batzuegatik, eta preskripzioagatik gertatzen badira.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

a.1) Jasotako ondasuna edo eskubidea adierazten duen balantzeko kontua edo kontuak, espezetako kobrantzengatik eskubideak baliogabetzeagatik.

a.2) «Kreditu kobraezinen galerak» 667 kontuan, zordunaren kaudimen gabeziaren, konkurtso-prozeduretako kiten edo preskripzioaren ondorioz ezeztatzeagatik.

a.3) «Diru-laguntzak» 651 kontuan, eskubideak barkatzeagatik hauek baliogabetzean direnean.

a.4) Dagokion egozte-kontuan, bestelako arrazoiengatik eskubideak baliogabetzeagatik.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Sarreren aurrekontu itxiak» 431 kontuan abonatuta zordunduko da, ekitaldiaren amaieran, ezeztatutako eskubideak erregularizatzeagatik.

a.3) La cuenta 651, «Subvenciones», por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en fin de ejercicio por la regularización de los derechos cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos cancelados en especie y por insolvencias y otras causas en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

#### **439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.**

Recoge cancelaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», producidos como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie, por insolvencias y otras causas, y por prescripción.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en el caso de cancelación por insolvencia del deudor, por quitas en procedimientos concursales o por prescripción.

a.3) La cuenta 651, «Subvenciones», por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», en fin de ejercicio por la regularización de los derechos

Saldoak, hartzekoduna bera, erregularizazioaren aurretik, aurreko ekitaldietan likidatutako eskubideen espezieetako balio gabetzeak, kaudimen gabeziak eta beste arrazoi batzuk eta preskripzioa, ekitaldian zehar egiten direnak, jasoko ditu.

#### **44. Aurrekontuzkoak ez diren zordunak.**

##### **440. Jasanarazitako BEZarengatik zordunak.**

##### **441. Sortutako sarrerengatik zordunak.**

##### **442. Bilketa-zerbitzuarengatik zordunak.**

**4420. Erakunde publiko zordunak baliabideak biltzeagatik.**

**4429. Beste zordun batzuk bilketa-zerbitzuarengatik.**

##### **443. Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak.**

**4430. Kudeaketa-eragiketak.**

**4431. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.**

**4432. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.**

**4433. Beste inbertsio finantzario batzuk.**

##### **446. Ziurtatzeko dauden beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboengatik zordunak.**

##### **449. Aurrekontuzkoak ez diren bestelako zordunak.**

#### **440. Jasanarazitako BEZarengatik zordunak.**

Ondasunak emateagatik edo zerbitzuak emateagatik jasanarazitako balio erantsiaren gaineko zerga bati (BEZ) dagozkion zorrak biltzen dituen kontu zorduna.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las cancelaciones en especie, insolvencias y otras causas y prescripción que se efectúen durante el ejercicio, de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

#### **44. Deudores no presupuestarios.**

##### **440. Deudores por IVA repercutido.**

##### **441. Deudores por ingresos devengados.**

##### **442. Deudores por servicio de recaudación.**

**4420. Entes públicos deudores por recursos recaudados.**

**4429. Otros deudores por servicio de recaudación.**

##### **443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.**

**4430. Operaciones de gestión.**

**4431. Otras cuentas a cobrar.**

**4432. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**4433. Otras inversiones financieras.**

##### **446. Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar.**

##### **449. Otros deudores no presupuestarios.**

#### **440. Deudores por IVA repercutido.**

Cuenta deudora que recoge las deudas de terceros correspondientes a un impuesto sobre el valor añadido (IVA) repercutido como consecuencia de entrega de bienes o prestación de servicios.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:



a.1) «Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZa» 477 kontuan, sail-kontuen bidez, ondasunak ematean edo zerbitzuak ematean jasanarazitako BEZaren zenbatekoarekin.

a.2) «Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZa» 477 kontuan, sail-kontuen bidez, zeinu negatiboko idazpena eginez, ezeztatutako eragiketei dagokien jasanarazitako BEZaren zenbatekoan.

a.3) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, alde aurretik kobratu diren eragiketa ezeztatueta itzultitako zenbatekoarekin.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, edo «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, egokia denaren arabera, jasanarazitako BEZaren sarreraren zenbatekoan.

b.2) «Kreditu kobrazinen galerak» 667 kontuan, kaudimen gabezia edo preskripzioa egonez gero.

Saldoak, zordunak, zordunek kobratzeko duten jasanarazitako BEZaren zenbatekoa bilduko du.

#### **441. Sortutako sarrerengatik zordunak.**

Sortutako eta eskatu gabeko sarreretatik eratorritako kredituak, plan honen beste kontu batzuetan jasota ez daudenak.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eragiketaren sortzapenagatik, edo gutxienez ekitaldi-amaieran, zordunduko da «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontu egokian abonatuta, edo «Ondare garbiari egotzitako sarrerak» 9. taldekoan.

b) Eskubidea «Aintzatesitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta aintzatesteko erabakia ematen denean abonatu da.

#### **442. Bilketa-zerbitzuarengatik zordunak.**

Kontu honetan, kasuan kasuko zenbatekoak entregatu aurretik, erakundearen aldeko zenbait

a.1) La cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA repercutido en la entrega de bienes o prestación de servicios.

a.2) La cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», a través de sus divisionarias, en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido correspondiente a operaciones anuladas.

a.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe reintegrado en las operaciones anuladas que habían sido cobradas con anterioridad.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según corresponda, por el ingreso del IVA repercutido.

b.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de insolvencias o de prescripción.

Su saldo, deudor, recogerá el importe del IVA repercutido pendiente de ingresar por los deudores.

#### **441. Deudores por ingresos devengados.**

Créditos derivados de ingresos devengados y no exigidos no recogidos en otras cuentas de este plan.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Por el devengo de la operación o al menos al cierre del ejercicio, se cargará con abono a la cuenta correspondiente del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza» o del grupo 9 «Ingresos imputados al patrimonio neto».

b) Se abonará cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

#### **442. Deudores por servicio de recaudación.**

Esta cuenta recoge, antes de que se efectúe la entrega de los respectivos importes, los créditos a

kreditu jasotzen dira; kreditu horiek kontabilitatean erregistratu behar dituen baliabide batzuei dagozkie, eta haien bilketa kobrantza kudeatzeko ardura egokituta daukaten beste erakunde publiko edo pribatu batzuek egiten dute.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Honako hauek dira biltzen dituen azpikontuen edukia eta mugimendua.

*4420. Erakunde publiko zordunak baliabideak biltzeagatik.*

Erakundearen aldeko kredituak, baldin eta haiei dagozkien baliabideak kobratzeko gestioa beste erakunde publiko batek egin badu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko da:

a.1) Erakundearen aldeko kreditua sortzeagatik, haren baliabideak administratzen eta kudeatzen dituen beste erakunde publiko batean egindako kobrantzen ondorioz, erakunde publiko kudeatzaileak bildutako baliabideen izaeraren arabera egokiak diren kontuetan abonatuta.

a.2) Aurreko idatz-zatian aipatutako kobrantzen behin-behineko aplikazioagatik, egokia denean sarrerak aplikatzeko erabiltzen diren prozeduren arabera, «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan abonatuta.

a.3) Baliabideak administratzen eta kudeatzen dituzten erakunde publikoei egin beharreko itzulketen ondoriozko ordainketengatik, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Kasuan kasuko baliabideen izaeraren arabera egokiak diren kontuetan zordunduta, erakunde publiko kudeatzaileak egindako sarrera-itzulketen ondorioz entitatearen aldeko kreditua murrizteagatik.

b.2) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, zer dagokion, baliabideak kudeatzen dituen erakunde publiko kudeatzaileak, biltzeko egindako

favor de la entidad por cantidades correspondientes a recursos que deban ser registrados en su contabilidad y cuya recaudación se hubiese realizado por otras entidades públicas o privadas que tuviesen encomendada la gestión de cobro.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende son los que seguidamente se indican.

*4420. Entes públicos deudores por recursos recaudados.*

Créditos a favor de la entidad correspondientes a recursos cuya gestión de cobro se hubiese realizado por otro ente público.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por el nacimiento del crédito a favor de la entidad como consecuencia de cobros realizados en otro ente público que administre y gestione recursos de la misma, con abono a las cuentas que correspondan según la naturaleza de los recursos recaudados por el ente público gestor.

a.2) Por la aplicación provisional de los cobros a que se refiere el apartado anterior, cuando proceda de acuerdo con los procedimientos de aplicación de ingresos que se utilicen, con abono a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación».

a.3) Por los pagos como consecuencia de reintegros a efectuar a los entes públicos que administren y gestionen recursos, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará:

b.1) Con cargo a las cuentas que correspondan en función de la naturaleza de los recursos de que se trate, por la disminución del crédito a favor de la entidad derivado de las devoluciones de ingresos realizadas por el ente público gestor.

b.2) Con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según corresponda, por los ingresos que se efectúen en la entidad, por parte

gestioaren ondorioz, erakundearen egindako sarrerengatik.

b.3) «Kontu korrante ez-bankarioak erakunde publikoekin, baliabideak administratzeagatik» 5500 azpikontuan zordunduta, beste erakunde publiko batek bildutako baliabideen behin betiko likidazioagatik, hark kasuan kasuko bilketaren konturako entregak egiten dituenean.

Azpikontu hori beste erakunde publiko batek administratzen dituen baliabideen jabe diren erakundeek baino ez dute erabiliko, betiere erakunde hark behar den informazio guztia ematen badio baliabideen erakunde jabeari, baliabide horien kudeaketaren ondoriozko eragiketa guztiak behar bezala adieraz ditzan bere kontabilitatean, eta aurrekontuan jaso, hori egin behar denean. Horretarako, a), b.1) eta b.3) idatz-zatietan aipatutako idazpenak egitean, oinarritzat hartuko da baliabideen erakunde publiko kudeatzaileak, hurrenez hurren, lortutako bilketaz, egindako sarrera-itzulketez eta bildutako baliabideen behin betiko likidazioaz emandako informazioa.

Saldoak, zorduna bera, erakundearen baliabideak administratzen dituzten erakunde publikoek sartu edo likidatu gabe duten zenbatekoa jasoko du.

*4429. Beste zordun batzuk bilketa-zerbitzuarengatik.*

Kobrantsa kudeatzeaz arduratzen diren erakundeetan egindako sarreren ondorioz erakundearen alde sortutako beste kreditu batzuk, baldin eta, finkatutako kudeaketa-prozeduren arabera, aipatutako sarreren kontabilizazioa haiei dagozkien funtsen harrera materiala baino lehenagokoa bada.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Erakundearen aldeko kreditua sortzeagatik, honako hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) Kontu egokietan, kobrantzaren kudeaketaz arduratutako erakundeek bildutako baliabideen izaeraren arabera.

a.2) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, hala badagokio sarrerak aplikatzeko erabilitako prozeduren arabera.

b) Kobrantsa egitean abonatuko da, «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan zordunduta, edo

del ente público gestor de los recursos, como consecuencia de la gestión recaudatoria realizada.

b.3) Con cargo a la subcuenta 5500, «Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos», por la liquidación definitiva de los recursos recaudados por otro ente público, cuando por parte de éste se efectúen entregas a cuenta de la correspondiente recaudación.

Esta subcuenta sólo se utilizará por entidades que sean titulares de recursos cuya administración esté encomendada a otro ente público, siempre que este último suministre a la entidad titular de los recursos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión de dichos recursos sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda. A estos efectos, las anotaciones referidas en los apartados a), b.1) y b.3) se realizarán tomando como base la información facilitada por el ente público gestor de los recursos relativa a la recaudación obtenida, devoluciones de ingreso realizadas y liquidación definitiva de los recursos recaudados, respectivamente.

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de ingresar o liquidar por parte de los entes públicos que administren recursos de la entidad.

*4429. Otros deudores por servicio de recaudación.*

Otros créditos a favor de la entidad surgidos como consecuencia de ingresos que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, siempre que, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos, la contabilización de dichos ingresos sea anterior a la recepción material de los fondos correspondientes a los mismos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Por el nacimiento del crédito a favor de la entidad, se cargará con abono a:

a.1) Cuentas que correspondan según la naturaleza de los recursos recaudados por las entidades encargadas de la gestión de cobro.

a.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», cuando así proceda de acuerdo con los procedimientos de aplicación de ingresos utilizados.

b) Se abonará, en el momento del cobro, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de

«Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, egokia denaren arabera.

Saldoak, zordunak, sartzeko dagoen zenbatekoa jasoko du.

#### **443. Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak.**

Epe motzeko epemugarekin kobratu beharreko eskubideak biltzen ditu, «Zordunak aintzatetsitako eskubideengatik» 430 kontuan eta «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Sarrerren aurrekontu itxiak» 431 kontuan aintzatetsitako eskubideak atzeratu eta zatikatzeagatik baliogabetzeetatik datozenak.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du, eskubideen jatorria edo izaera kontuan hartuta, balantzea egiteko arauetan ezarritakoaren arabera.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko bestelako kontuak» III epigrafean, honako hauek izan ezik: «Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 4432 azpikontua, «Inbertsio finantzarioak epe motzera taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» IV epigrafean agertuko baita, eta «Beste inbertsio finantzario batzuk» 4433 azpikontua, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» V epigrafean egongo baita.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Taldekoko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituak» 253 kontuan, edo «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak» 2621 azpikontuan, «Kudeaketa-eragiketak» 4430 sail-kontuaren bidez, epe luzetik motzera aldatzeagatik.

a.2) «Indarrean dagoen aurrekontuko eskubide baliogabetuak» 433 kontuan, edo «Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak» 434 kontuan, sail-kontuen bidez, aurrekontu-eskubidea baliogabetzeagatik.

b) Kobratzeko eskubidea mugaeguneratzen den ekitaldian abonatuko da, edo berau aldeztu aurretik baliogabetzean, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarrerren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según corresponda.

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de ingresar.

#### **443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.**

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a corto plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Funcionará, a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», salvo la subcuenta 4432, «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» que figurará en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y la subcuenta 4433, «Otras inversiones financieras», que figurará en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 253, «Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas» o la subcuenta 2621, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento» a través de su divisionaria 4430, «Operaciones de gestión», por el traspaso del largo al corto plazo.

a.2) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», a través de sus divisionarias, por la anulación del derecho presupuestario.

b) Se abonará, en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

Saldoak, zordunak, epe motzeko epemuga duen ordaindu gabeko zenbatekoa jasoko du.

#### **446. Ziurtatzeko dauden beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboengatik zordunak.**

Erakundeak inbertsio-eraikuntza beste erakunde batzuentzat kudeatzen duenean, horretatik eratorritako sarreraren egozpena eraikuntzak duen aurrerapen mailaren arabera egiten denean, ekitaldi batean egindako eta, honen amaieran, ziurtatu gabe eta, ondorioz, sarreraren aurrekontura egotzi gabe, dagoen obra jasotzen du.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-amaieran gutxienez, zordunduko da honetan gauzatutako eta ziurtatu gabeko obragatik, «Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboen aurrerapen mailagatik» 7070 azpikontuan abonatuta.

b) Aurreko ekitaldietan gauzatutako obrari dagokion ziurtagiria emandakoan abonatuko da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

#### **449. Aurrekontuzkoak ez diren bestelako zordunak.**

Aurreko kontuetan jaso gabe dauden aurrekontuzkoak ez diren gainerako zordunak jasotzen ditu.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da, egindako ordainketengatik.

b) Egindako kobrantzengatik abonatuko da, «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, egokia denaren arabera.

Saldoak, zordunak, kontzeptu honengatik kobratzeko dagoena jasoko du.

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de vencimiento a corto plazo.

#### **446. Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar.**

Recoge, cuando la entidad gestiona la construcción de inversiones para otras entidades, y la imputación de los ingresos derivados de la misma se efectúe en función del grado de avance de la construcción, la obra realizada durante un ejercicio y que se encuentra pendiente de certificar y por tanto de imputar al presupuesto de ingresos, al finalizar el mismo.

Figurarà en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al menos al cierre del ejercicio, por la obra que se ha ejecutado en el mismo y que no ha sido certificada, con abono a la subcuenta 7070, «Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades».

b) Se abonará, una vez expedida la certificación correspondiente de la obra ejecutada en ejercicios anteriores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

#### **449. Otros deudores no presupuestarios.**

Recoge el resto de deudores no presupuestarios no incluidos en las cuentas anteriores.

Figurarà en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

Su saldo, deudor, recogerá lo pendiente de cobrar por este concepto.

**45. Beste erakunde publiko batzuek baliabideak banatzeagatik zordunak eta hartzekodunak.**

**450. Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak.**

**451. Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak.**

**4510. Likidazioak baliogabetzeagatik.**

**4519. Sarrerak itzultzeagatik.**

**452. Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik.**

**453. Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik.**

**454. Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik sarreren itzulketa.**

**455. Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik.**

**456. Erakunde publikoak, k/k dirua.**

**457. Beste erakunde publiko batzuen baliabideen ondoriozko sarreren itzulketengatik hartzekodunak**

**458. Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak.**

**4580. Espezetan kobratzeagatik.**

**4581. Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuengatik.**

**4582. Preskripzioagatik.**

Azpitalde honen xedea da erakundeak (kontabilitate-subjektua) beste erakunde batzuen baliabideen gainean egiten dituen likidazio- eta bilketa-jarduerak biltzea (kudeaketa).

Beste erakunde publiko batzuen baliabideak kudeatzen edo administratzen dituzten erakundeek soilik erabili ahal izango dute azpitalde hori, aurreko lerrokadan aipatutako moduan, eta, erabiltze horri dagokionez, bi egoera izan daitezke:

1. egoera. Beste erakunde publiko batzuen baliabideak kudeatzen dituen erakundeak baliabideen jabe den erakundeari behar den

**45. Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.**

**450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.**

**451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.**

**4510. Por anulación de liquidaciones.**

**4519. Por devolución de ingresos.**

**452. Entes públicos, por derechos a cobrar.**

**453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.**

**454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.**

**455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.**

**456. Entes públicos, c/c. efectivo.**

**457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.**

**458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.**

**4580. Por cobros en especie.**

**4581. Por insolvencias y otras causas.**

**4582. Por prescripción.**

Este subgrupo tiene por objeto recoger aquellas actuaciones de liquidación y recaudación (gestión) de recursos de otros entes que realice la entidad sujeto de la contabilidad.

Este subgrupo sólo será de utilización por aquellas entidades que gestionen o administren recursos de otros entes públicos, en los términos mencionados en el párrafo anterior, existiendo dos posibles situaciones en cuanto a dicha utilización:

Situación 1. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que

informazio guztia ematen dio, egindako kudeaketaren ondoriozko eragiketa guztiak behar bezala adieraz ditzan bere kontabilitatean, eta aurrekontuan jaso, hori egin behar denean.

Kasu horretan, erakunde kudeatzaileak kontu hauek baino ez ditu erabiliko: «Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik» 453 kontua, hartan egoera horretarako ezarritako mugimenduekin; eta «Erakunde publikoak, k/k dirua» 456 kontua, egokia denean.

2. egoera. Beste erakunde publiko batzuen baliabideak kudeatzen dituen erakundea, haien titularrak den erakundeari informaziorik ematen ez diona egindako gestio-eragiketei buruz.

Egoera horretan, erakunde kudeatzaileak azpitalde honetako kontu guztiak erabiliko ditu, «Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik» 453 kontua baliatuta, kasurako aurreikusitako mugimenduekin.

#### **450. Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak.**

Erakundeak bildu behar dituen beste erakunde publiko batzuen baliabide likidatuak jasotzen ditu.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik» 452 kontuan abonatuta zordunduko da, kobratzeko eskubideak aintzatesteagatik, hala nola aurreko ekitaldietatik kobratu gabe dauden saldoak zuzentzeagatik.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, beste erakunde publiko batzuen baliabideen bilketagatik.

b.2) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, aipatutako kontuan aldi baterako aplikatutako sarrerak behin betiko aplikatzean.

b.3) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak» 451 kontuan, baliogabetutako eskubideak ekitaldi-amaieran erregularizatzeagatik. Idazpen hori «Likidazioak baliogabetzeagatik» 4510 sail-kontuaren bidez egingo da.

todas las operaciones derivadas de la gestión realizada sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.

En este caso la entidad gestora sólo usará las cuentas 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», con los movimientos que se establecen en la misma para esta situación, y 456, «Entes públicos, c/c. efectivo», cuando proceda.

Situación 2. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que no suministre a la entidad titular de los mismos, información relativa a las operaciones de gestión realizadas.

Cuando se dé esta situación, la entidad gestora usará todas las cuentas de este subgrupo, utilizando la cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», con los movimientos previstos para este caso.

#### **450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.**

Recoge los recursos liquidados de otros entes públicos, que deben ser recaudados por la entidad.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», por el reconocimiento de derechos a cobrar, así como por las rectificaciones de los saldos pendientes de cobro procedentes de ejercicios anteriores.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la recaudación de recursos de otros entes públicos.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 451, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados. Este asiento se realizará a través de su divisionaria 4510, «Por anulación de liquidaciones».

b.4) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak» 458 kontuan, bere sail-kontuen bitartez, baliogabetutako eskubideak ekitaldi-amaieran erregularizatzegatik.

Zorraren batuerak aditzera emango du beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik eta ekitaldian zehar aintzatetsita egonda kobratzeko dauden eskubideen guztizkoa, hala nola aurreko ekitaldiaren amaieran kobratu gabe zeudenena. Hartzekoarenak, berriz, erregularizatu baino lehen, eskubide horiei dagokien ekitaldian zeharreko bilketa.

Saldoak, zorduna bera, erregularizazioaren ostean, beste erakunde batzuen baliabideak jasoko ditu, likidatuta eta bildu gabe daudenak.

#### **451. Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak.**

«Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak» 450 kontuan kontabilizatutako baliabideen baliogabetzeak jasotzen ditu, likidazioak baliogabetzeagatik, likidazioak baliogabetzearen edo sarrerak itzultzearen ondorioz gertatuak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

a.1) «Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik» 452 kontuan, «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak. Likidazioak baliogabetzeagatik» 4510 sail-kontuaren bitartez, likidazioak baliogabetzeagatik aintzatetsitako eskubideak baliogabetzeagatik.

a.2) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik sarreraren itzulketa» 454 kontuan, «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak. Sarrerak itzultzeagatik» 4519 sail-kontuaren bitartez sarrerak itzultzearen ondorioz eskubideak baliogabetzeagatik, itzulketa-ordainketa egiten denean.

b) Hauetan abonatu zordunduko da:

b.1) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak» 450 kontuan, ekitaldi-amaieran, «Likidazioak baliogabetzeagatik» 4510 sail-kontuaren bitartez, likidazioak baliogabetzeagatik baliogabetutako

b.4) La cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

La suma del debe indicará el total de derechos a cobrar, por recursos de otros entes públicos, reconocidos durante el ejercicio, así como los pendientes de cobro en fin de ejercicio anterior. La de su haber, antes de la regularización, la recaudación durante el ejercicio, correspondiente a dichos derechos.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los recursos de otros entes públicos liquidados y pendientes de recaudación.

#### **451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.**

Recoge las anulaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», por anulación de liquidaciones, producidas como consecuencia de la anulación de liquidaciones o por devoluciones de ingresos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», a través de su divisionaria 4510, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por anulación de liquidaciones», por la anulación de derechos reconocidos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 454, «Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos», por la anulación de derechos por devolución de ingresos a través de su divisionaria 4519, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por devolución de ingresos», una vez que se haya efectuado el pago de la devolución.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por el saldo de su divisionaria 4510, «Por anulación de liquidaciones», como consecuencia de la regularización de los derechos



eskubideak erregularizatzeagatik.

b.2) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik sarreraren itzulketa» 454 kontuan, ekitaldi-itxieran, «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak. Sarrerak itzultzeagatik» 4519 sail-kontuaren saldoagatik, sarrerak itzultzeagatik baliogabetutako eskubideak erregularizatzearen ondorioz.

Saldoak, hartzekoduna bera, erregularizatu baino lehen, ekitaldian zehar beste erakunde publiko batzuen baliabideen gainean baliogabetutako eskubide guztiak bilduko ditu.

#### **452. Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik.**

«Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak» 450 kontuaren kontrakontua da.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak» 450 kontuan zordunduta abonatu da, kobratzeko eskubideak aintzatesteagatik.

b) Hauetan abonatu zordunduko da:

b.1) «Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik» 453 kontuan, eskubideen bilketagatik.

b.2) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik ezeztatutako eskubideak. Likidazioak ezeztatzeagatik» 4510 azpikontuan, likidazioen ezeztapena dela eta beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik aintzatetsitako eskubideak ezeztatzeagatik.

b.3) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik ezeztatutako eskubideak» 458 kontuan, beste erakunde publiko batzuek eskubideak ezeztatzeagatik, espezieetan kobratzearen, kaudimen gabezien eta bestelako arrazoien eta preskripzioaren ondorioz.

Hartzekoaren kopuruak beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik kobratzeko aintzatetsitako eskubideen zenbateko osoa adieraziko du. Zorraren kopuruak, berriz, bildutako edo baliogabetutako likidazio guztien zenbatekoa, baita ezeztatutakoak ere.

anulados por anulación de liquidaciones.

b.2) La cuenta 454, «Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por el saldo de su divisionaria 4519, «Por devolución de ingresos», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por devolución de ingresos.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos anulados durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

#### **452. Entes públicos, por derechos a cobrar.**

Es la contrapartida de la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos».

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», por el reconocimiento de los derechos a cobrar.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por la recaudación de los derechos.

b.2) La subcuenta 4510, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por anulación de liquidaciones», por la anulación de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos por la anulación de liquidaciones.

b.3) La cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», por las cancelaciones de derechos por cuenta de otros entes públicos como consecuencia de cobros en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

La suma de su haber indicará el importe total de los derechos reconocidos a cobrar por recursos de otros entes públicos. La de su debe, el importe de todas las liquidaciones recaudadas o canceladas, más las anuladas.

Saldoak, hartzekodunak, bilduko du erakundeak beste erakunde publikoen aurrean duen posizioa, bildu gabe dauden aintzatetsitako eskubideei dagokienez.

#### **453. Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik.**

Beste erakunde publiko batzuen kontura erakundeak bildutako baliabideak, horien aldeko kreditua osatzen dutenak.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Ekitaldi-amaieran, saldo hartzekodunak erakundeak baliabideak administratu eta biltzeko baliatzen dituen erakunde publikoekin duen zor garbia jasoko du.

Kontu honen funtzionamenduan erabakigarria izango da zer egoeratan dagoen erakundea bere kontura administratzen dituen baliabideen erakunde publiko jabeen informazioa emateaz den bezainbatean, eta bi aukera egin daitezke:

1. egoera. Beste erakunde publiko batzuen baliabideak kudeatzen dituen erakundeak baliabideen jabe den erakundeari behar den informazio guztia ematen dio, egindako kudeaketaren ondoriozko eragiketa guztiak behar bezala adieraz ditzan bere kontabilitatean, eta aurrekontuan jaso, hori egin behar denean.

Hori gertatzen denean, kontuak mugimendu hau izango du:

a) Abonatuko da:

a.1) Beste erakunde publiko batzuen baliabideak direla eta aintzatetsitako eskubideak kobratzeagatik, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Baliabideak ematen zaizkien erakunde publikoen itzulketei dagozkien kobrantzengatik, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

a.3) Aurreko idatz-zatietan aipatzen diren kobrantzen behin betiko aplikazioagatik, haiek aldi baterako egotzi badira «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, zordunduta egotzi ere.

b) Zordunduko da:

Su saldo, acreedor, recogerá la posición de la entidad frente a los otros entes públicos por los derechos reconocidos pendientes de recaudación.

#### **453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.**

Recursos recaudados por la entidad, por cuenta de otros entes públicos que constituyen un crédito a favor de los mismos.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Al cierre del ejercicio, su saldo acreedor, recogerá la deuda neta de la entidad con los entes públicos por cuya cuenta administra y recauda recursos.

El funcionamiento de esta cuenta dependerá de la situación en la que se encuentre la entidad respecto al suministro de información a los entes públicos titulares de los recursos que administra por su cuenta, pudiendo presentarse dos posibilidades:

Situación 1. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión realizada sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.

Cuando se dé esta circunstancia, esta cuenta presentará el siguiente movimiento:

a) Se abonará:

a.1) Por los cobros de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Por los cobros correspondientes a reintegros de los entes públicos a los que se administran recursos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.3) Por la aplicación definitiva de los cobros a que se refieren los apartados anteriores, cuando éstos hubiesen quedado imputados transitoriamente en la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», con cargo a dicha cuenta.

b) Se cargará:

b.1) Beste erakunde publiko batzuen baliabideei dagozkien sarrerak itzultzearen ondorioz egindako ordainketengatik, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b.2) Erakunde publikoei dagokien bilketa likidoaren zenbatekoa ordaintzeagatik, bilketa horren kontura entregarik egiten ez bazaie, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b.3) Erakunde publikoei dagokien bilketa likidoaren zenbatekoarekin, bilketa horren kontura entregak egiten bazaizkie, kasuan kasuko sarreren behin betiko likidazioa egiteko unean, «Erakunde publikoak, k/k dirua» 456 kontuan abonatuta.

2. egoera. Beste erakunde publiko batzuen baliabideak kudeatzen dituen erakundea, haien titularra den erakundeari informaziorik ematen ez diona egindako gestio-eragiketegi buruz. Kasu horretan, mugimendua hau izango da:

a) Abonatuko da:

a.1) Beste erakunde publiko batzuen baliabideei dagokien zenbateko bilduagatik, «Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik» 452 kontuan zordunduta.

a.2) Baliabideak ematen zaizkien erakunde publikoen itzulketei dagozkien kobrantzengatik, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

a.3) Aurreko idatz-zatian aipatzen diren kobrantzen behin betiko aplikazioagatik, haiek aldi baterako egotzi badira «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, zordunduta egotzi ere.

b) Zordunduko da:

b.1) Beste erakunde publiko batzuen baliabideei dagozkien sarrera-itzulketa ordainduen zenbatekoagatik, «Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik» 455 kontuan abonatuta.

b.2) Bilketa horren kontura entregarik egiten ez zaien erakunde publikoei dagokien bilketa likidoaren zenbatekoa ordaintzeagatik, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b.1) Por los pagos realizados como consecuencia de devoluciones de ingresos correspondientes a recursos de otros entes públicos, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b.2) Por el pago del importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b.3) Por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los que se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, en el momento de efectuar la liquidación definitiva de los respectivos ingresos, con abono a la cuenta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

Situación 2. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que no suministre a la entidad titular de los mismos la información relativa a las operaciones de gestión realizadas. En este caso el movimiento será:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recaudado correspondiente a recursos de otros entes públicos, con cargo a la cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar».

a.2) Por los cobros correspondientes a reintegro de los entes públicos a los que se administran recursos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.3) Por la aplicación definitiva de los cobros a que se refiere el apartado anterior, cuando éstos hubiesen quedado imputados transitoriamente en la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», con cargo a dicha cuenta.

b) Se cargará:

b.1) Por el importe de las devoluciones de ingresos pagadas correspondientes a recursos de otros entes públicos, con abono a la cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago».

b.2) Por el pago del importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b.3) Erakunde publikoei dagokien bilketa likidoaren zenbatekoarekin, bilketa horren kontura entregak egiten bazaizkie, kasuan kasuko sarreraren behin betiko likidazioa egiteko unean, «Erakunde publikoak, k/k dirua» 456 kontuan abonatuta.

#### **454. Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik sarreraren itzulketa.**

Izenak aipatutako eragiketak biltzen dituen kontu zorduna.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak. Sarrerak itzultzeagatik» 4519 azpikontuan abonatuta zordunduko da, sarrerak itzultzeagatik aintzatetsitako eskubideak baliogabetzeagatik. Idazpen hau ordainketa egitean egin beharrekoarekin batera egiten da.

b) Kontrakontu berean zordunduta abonatu da, bere saldoarekin, ekitaldi-amaieran honen barruan egindako sarreraren itzulketa erregularizatzean.

Saldo zordunak, erregularizatu baino lehen, ekitaldian egindako sarreraren itzulketak bilduko ditu.

#### **455. Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik.**

Kontu zordun honetan erakundeak baliabideak biltzeko baliatzen dituen erakunde publikoen aurrean duen zorraren murrizketa jasotzen da, aintzatetsitako sarreraren itzulketak direla-eta.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Sarreraren itzulketaren zenbatekoarekin zordunduko da, itzultzeko akordioa egitean, eta «Beste erakunde batzuen baliabideen ondoriozko sarreraren itzulketengatik hartzekodunak» 457 kontuan abonatuta.

b) «Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik» 453 kontuan zordunduta abonatu da, ordaindutako itzulketen zenbatekoarekin.

Saldo zordunean, sarreraren itzulketa aintzatetsiak eta ordaindu gabeak egitean, erakundeak bildutako

b.3) Por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los que se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, en el momento de efectuar la liquidación definitiva de los respectivos ingresos, con abono a la cuenta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

#### **454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.**

Cuenta deudora que recoge las operaciones a que se refiere su denominación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la subcuenta 4519, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por devolución de ingresos», por la anulación de derechos reconocidos por devolución de ingresos. Este asiento es simultáneo al de la realización del pago.

b) Se abonará con cargo a idéntica contrapartida, por su saldo, a la regularización en fin de ejercicio de las devoluciones de ingresos realizadas durante el mismo.

Su saldo deudor, antes de la regularización, recogerá las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

#### **455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.**

Cuenta deudora que recoge la disminución del débito de la entidad frente a los entes públicos por cuenta de los que recauda recursos, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidos.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de la devolución de ingresos, en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución, con abono a la cuenta 457, «Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por el importe de las devoluciones satisfechas.

Su saldo, deudor, recogerá la minoración en la deuda recaudada por la entidad, como

zorraren murrizketa jasoko da. «Beste erakunde publiko batzuen baliabideen ondoriozko sarreraren itzulketengatik hartzekodunak» 457 kontuan saldo hartzekodunaren berdina izango da.

#### **456. Erakunde publikoak, k/k dirua.**

Kontu honetan, erakunde biltzaileak ekitaldian zehar bertan egondako diru-bilketa garbiaren arabera egin beharreko behin betiko likidazioaren kontura emandako dirua dela-eta, baliabideak administratzeko eta biltzeko erabilitako erakunde publikoetan dagoen egoera zorduna edo hartzekoduna jasotzen da.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean, saldo zordunak batuta, eta balantzeko pasibo korrontean, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV. epigrafean, saldo hartzekodunei dagokien zenbatekoan.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldian zehar kontura emandako zenbatekoarekin zordunduko da, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta. Idazpen hau ere egingo da konturako zenbatekoak diru-bilketaren zenbateko osoa baino txikiagoak direnean sortzen diren saldo hartzekodunak efektibo egitean.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik» 453 kontuan, urtean bildutako zenbatekoarekin, hau da, ekitaldi-amaieran aipatutako 453 kontuak duen saldoarekin, konturako ekarpenak egiten zaizkien erakunde publikoen baliabideetarako.

b.2) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, egokia denaren arabera, kontura emandako zenbatekoak diru-bilketa likidoa baino handiagoak direnean eta kopuru horiek itzuli behar direnean, berau egitean.

#### **457. Beste erakunde publiko batzuen baliabideen ondoriozko sarreraren itzulketengatik hartzekodunak**

Kontu hartzekodun honetan bidegabe bildutako

consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidas y pendientes de pago. Ha de ser igual al saldo acreedor de la cuenta 457, «Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos».

#### **456. Entes públicos, c/c. efectivo.**

Esta cuenta tiene por objeto reflejar la situación deudora o acreedora de los entes públicos por cuenta de los que se administran y recaudan recursos, como consecuencia de las entregas en efectivo que la entidad recaudadora les vaya efectuando durante el ejercicio a cuenta de la liquidación definitiva que proceda girar en función de la efectiva recaudación neta habida durante el mismo.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», por la suma de sus saldos deudores, y en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», por la correspondiente a sus saldos acreedores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de las entregas a cuenta efectuadas durante el ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes». Este mismo asiento se efectuará al hacer efectivos los saldos acreedores que resulten cuando las entregas a cuenta hayan sido inferiores al importe total de la recaudación.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por el importe de la recaudación anual obtenida, es decir, el saldo que en fin de ejercicio presente dicha cuenta 453, para los recursos correspondientes a entes públicos a los que se efectúan entregas a cuenta.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según corresponda, cuando las entregas a cuenta hayan sido superiores al importe de la recaudación líquida y proceda el reintegro de dichas cantidades, en el momento de efectuarse el mismo.

#### **457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.**

Cuenta acreedora que recoge el reconocimiento de

zenbatekoak ordaindu edo itzultzeko beharraren aintzatespena jasotzen da, beste erakunde batzuen baliabideengatik sarrerak direnean.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik» 455 kontuan zordunduta abonatu da, sarrerak itzultzeko akordioa ematen denean.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, ordaindutako itzulketengatik.

b.2) «Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik» 455 kontuan, preskribitu diren obligazioengatik.

Hartzekoaren batuerak aditzera emango du zein den beste erakunde publiko batzuen baliabideak itzultzeagatik aintzatespenaren obligazioen guztizkoa; hau da, ekitaldian emandako itzulketa-akordioaren guztizkoa gehi, aurreko ekitaldian emanda egon arren, ekitaldiaren hasieran ordaindu gabe zeudenei dagokiena. Zorrenak, berriz, ekitaldian zehar ordainketa bidez edo preskripzioagatik ezeztatutako itzulketak.

Saldoak, hartzekodunak, beste erakunde publiko batzuen baliabideetan itzuli gabe dauden obligazioen zenbatekoa jasoko du.

#### **458. Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak.**

«Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatespenaren eskubideengatik zordunak» 450 kontuan kontabilizatutako eskubideen baliogabetzeak, zorak ordaintzeko ondasunen esleipena, espezieetako beste kobrantza batzuk, kaudimen gabeziak eta beste arrazoi batzuk direla-eta edo preskripzioagatik sortutakoak, jasotzen ditu.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik» 452 kontuan zordunduta abonatu da, ezeztatutako eskubideengatik.

la obligación de pagar o devolver cantidades indebidamente recaudadas, cuando se trate de ingresos por recursos de otros entes.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago», cuando se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las devoluciones pagadas.

b.2) La cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago», por las obligaciones que incurran en prescripción.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas por devoluciones de recursos de otros entes públicos, es decir, el total de acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más aquellos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, las devoluciones canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes por devolución de recursos de otros entes públicos.

#### **458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.**

Recoge las cancelaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas y otros cobros en especie, insolvencias y otras causas o prescripción.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 452, «Entes públicos por derechos a cobrar», por los derechos cancelados.

b) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak» 450 kontuan abonatuta zordunduko da, ekitaldi-amaieran, espezieetan baliogabetutako eskubideak erregularizatzeagatik, kaudimen gabezia eta bestelako arrazoiengatik eta preskripzioagatik.

Saldoak, hartzekoduna bera, erregularizatu baino lehen, kaudimen gabeziagatik eta bestelako arrazoiengatik eta preskripzioagatik ekitaldian zehar espezieetan baliogabetutako eskubide guztiak jasoko ditu.

#### **47. Herri-administrazioak.**

**470. Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik zordun.**

**4700. Ogasun Publikoa, BEZagatik zordun.**

**4709. Ogasun Publikoa, bestelako kontzeptuengatik zordun.**

**471. Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, zordunak.**

**4710. Gizarte Segurantza.**

**4719. Gizarte Aurreikuspeneko bestelako erakundeak, zordunak.**

**472. Ogasun Publikoa, jasandako BEZa.**

**4720. Jasandako BEZa.**

**475. Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik hartzekodun.**

**4750. Ogasun Publikoa, BEZagatik hartzekodun.**

**4751. Ogasun Publikoa, egindako atxikipenengatik hartzekodun.**

**4759. Ogasun Publikoa, bestelako kontzeptuengatik hartzekodun.**

**476. Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, hartzekodunak.**

**4760. Gizarte Segurantza.**

**4769. Gizarte Aurreikuspeneko bestelako erakundeak, hartzekodunak**

**477. Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZa.**

**4770. Jasanarazitako BEZa.**

b) Se cargará, con abono a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por la regularización de derechos cancelados en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos cancelados en especie, por insolvencias y otras causas, y por prescripción durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

#### **47. Administraciones públicas.**

**470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.**

**4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.**

**4709. Hacienda Pública, deudor por otros conceptos.**

**471. Organismos de Previsión Social, deudores.**

**4710. Seguridad Social.**

**4719. Otros organismos de Previsión Social, deudores.**

**472. Hacienda Pública, IVA soportado.**

**4720. IVA soportado.**

**475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.**

**4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.**

**4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.**

**4759. Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos.**

**476. Organismos de Previsión Social, acreedores.**

**4760. Seguridad Social.**

**4769. Otros organismos de Previsión Social, acreedores.**

**477. Hacienda Pública, IVA repercutido.**

**4770. IVA repercutido.**

**470. Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik zordun.**

Kontu honetan, BEZaren likidazioagatik eta bestelako kausengatik, Ogasun Publikoak erakundearen aurrean duen zor-posizioa jasotzen da.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*4700. Ogasun Publikoa, BEZagatik zordun.*

Zerga ekitaldian jasandako BEZ kengarria jasanarazitako BEZa baino handiagoa denean, bien arteko diferentzia adierazten du.

a) Zergaren likidazioa egitean zordunduko da, jasandako BEZ kengarriaren eta jasanarazitako BEZaren arteko diferentzia positiboagatik, «Jasandako BEZa» 4720 azpikontuan abonatuta.

b) «Jasanarazitako BEZa» 4770 kontuan zordunduta abonatuko da, ondorengo likidazioetan konpentsatzen denean,edo, bestela, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, edo «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, itzultzeko eskubidea erabiltzen denean.

Saldoak, zordunak, jasandako BEZ kengarriaren soberakina jasoko du, baldin eta ondorengo likidazioetan konpentsatu ez bada, eta oraindik itzuli ez bada.

*4709. Ogasun Publikoa, bestelako kontzeptuengatik zordun.*

Aurreko azpikontuetan adierazitakoak ez diren kausengatik erakundearen alde dauden kredituak jasotzen ditu.

Eragiketen izaeraren arabera egoki diren kontuetan abonatuta eta zordunduta zordundu eta abonatuko da.

**471. Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, zordunak.**

Erakundearen alde Gizarte aurreikuspeneko erakundeekin dauden kredituak, organismo horiek ematen dituzten zerbitzu sozialengatik.

**470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.**

Cuenta que presenta la posición deudora de la Hacienda Pública frente a la entidad, como consecuencia de la liquidación de IVA u otras causas.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.*

Representa el exceso, en cada periodo impositivo, del IVA soportado y deducible sobre el IVA repercutido.

a) Se cargará, al efectuar la liquidación del impuesto, por la diferencia positiva entre el IVA soportado y deducible, y el IVA repercutido, con abono a la subcuenta 4720, «IVA soportado».

b) Se abonará con cargo a la subcuenta 4770, «IVA repercutido», cuando se compense en liquidaciones posteriores o bien, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», cuando se ejercite el derecho a la devolución.

Su saldo, deudor, recogerá el exceso de IVA soportado y deducible aún no compensado en liquidaciones sucesivas y cuya devolución no ha sido realizada.

*4709. Hacienda Pública, deudor por otros conceptos.*

Recoge créditos a favor de la entidad por causas distintas de las indicadas en las anteriores subcuentas.

Se cargará y abonará, con abono y cargo a las cuentas que corresponda según la naturaleza de las operaciones.

**471. Organismos de Previsión Social, deudores.**

Créditos a favor de la entidad, de los diversos Organismos de Previsión Social, relacionados con las prestaciones sociales que ellos efectúan.



Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da, ordainketak egitean.

b) Egindako kobrantzengatik abonatu da, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, egokia denaren arabera.

#### **472. Ogasun Publikoa, jasandako BEZa.**

Ondasun eta zerbitzuak erosteagatik eta dagokien lege-testuetan adierazitako gainerako eragiketengatik ordaindu beharreko sortutako BEZ.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

##### *4720. Jasandako BEZa.*

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Jasandako BEZarengatik hartzekodunak» 410 kontuan, zerga sortzen deneko BEZ kengarriarekin.

a.2) «Jasandako BEZarengatik hartzekodunak» 410 kontuan, zeinu negatiboko idazpen bidez, baliogabetutako eragiketei dagokien BEZ kengarriaren zenbatekoan.

a.3) «Jasandako BEZarengatik hartzekodunak» 410 kontuan, prorata-erregelan aurreikusitako erregulazioak egitean BEZ kengarrian sortzen diren diferentzien zenbatekoan. Idazpen hori diferentzien zeinuaren arabera izango da positiboa ala negatiboa.

a.4) «Jasanarazitako BEZa» 4770 azpikontuan, BEZ kengarriaren zenbatekoan, BEZaren arauen arabera kalkulatu erakundeak bere ibilgeturako ondasunak ekoizten dituenen, bai eta ondasunen

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», al realizar los pagos.

b) Se abonará, por los ingresos efectuados, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según proceda.

#### **472. Hacienda Pública, IVA soportado.**

IVA devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en los correspondientes textos legales, que tenga carácter deducible.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

##### *4720. IVA soportado.*

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe del IVA deducible cuando se devenga el impuesto.

a.2) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», mediante asiento de signo negativo, por el importe del IVA deducible correspondiente a las operaciones anuladas.

a.3) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por las diferencias que resulten en el IVA deducible al practicarse las regularizaciones previstas en la regla de prorata. Este asiento será positivo o negativo según el signo de las diferencias.

a.4) La subcuenta 4770, «IVA repercutido», por el importe del IVA deducible, calculado conforme a las reglas del IVA en los casos de producción por la entidad de bienes para su propio inmovilizado,

helburua aldatzen denean ere.

b) Aldiaren likidazioan konpentsatzen den BEZ kengarriaren zenbatekoarekin abonatu da, «Jasanarazitako BEZa» 4770 azpikontuan zordunduta. Idazpen hori egin ondoren «Jasandako BEZa» 4720 azpikontuan oraindik saldorik balego, zenbateko hori «Ogasun Publikoa, BEZagatik zordun» 4700 azpikontuan zordunduko da.

#### **475. Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik hartzekodun.**

Kontzeptu fiskalengatik edo bestelakoengatik Ogasun Publikoaren alde dauden zorrak, ordaintzeko daudenak.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

##### *4750. Ogasun Publikoa, BEZagatik hartzekodun.*

Zerga ekitaldian jasanarazitako BEZa jasandako BEZ kengarria baino handiagoa denean, bien arteko diferentzia.

a) Aipatutako aldia bukatzean abonatu da, esandako soberakinarekin, «Jasanarazitako BEZa» 4770 azpikontuan zordunduta.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da, ordainketak egitean.

Bere saldo hartzekodunak Ogasun Publikoan sartu gabe dauden likidazio positiboak jasoko ditu.

##### *4751. Ogasun Publikoa, egindako atxikpenengatik hartzekodun.*

Zergei buruz egindako atxikipenak, oraindik Ogasun Publikoari ordaindu gabeak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Egindako atxikpenengatik abonatu da, erakundea zergadunaren edo atxikitzailearen ordezkia denean, normalean «Formalizazioa» 557 kontuan zordunduta.

así como en los cambios de afectación de bienes.

b) Se abonará por el importe del IVA deducible que se compensa en la liquidación del periodo, con cargo a la subcuenta 4770, «IVA repercutido». Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la subcuenta 4720, «IVA soportado», el importe del mismo se cargará a la subcuenta 4700, «Hacienda Pública, deudor por IVA».

#### **475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.**

Deudas a favor de la Hacienda Pública, por conceptos fiscales o de otra índole, pendientes de pago.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

##### *4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.*

Exceso, en cada periodo impositivo, del IVA repercutido sobre el IVA soportado deducible.

a) Se abonará al terminar dicho periodo, por el importe del mencionado exceso, con cargo a la subcuenta 4770, «IVA repercutido».

b) Se cargará, cuando se efectúe el pago, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las liquidaciones positivas pendientes de ingreso en la Hacienda Pública.

##### *4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.*

Importe de las retenciones tributarias efectuadas pendientes de pago a la Hacienda Pública.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por las retenciones practicadas, cuando la entidad sea sustituto del contribuyente o retenedor, con cargo, generalmente, a la cuenta 557, «Formalización».

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da, egindako ordainketengatik.

*4759. Ogasun Publikoa, bestelako kontzeptuengatik hartzekodun.*

Zorrak Ogasun Publikoarekin, aurreko azpikontuetan jasota ez dauden kausengatik.

Eragiketen izaeraren arabera egoki diren kontuetan abonatuta eta zordunduta zordundu eta abonatuko da.

#### **476. Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, hartzekodunak.**

Langileen atxikitako zenbatekoak, edo hauek erakundeari ordaindutakoak, eta ondoren Gizarte aurreikuspeneko erakunde horiei eman beharrekoak.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta abonatuko da:

a.1) Normalean, «Formalizazioa» 557 kontuan, erakundeko langileei dagozkien kuotak atxikitzeagatik.

a.2) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, edo «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, aipatutako kuotak erakundean sartzeagatik.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da, egindako ordainketengatik.

#### **477. Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZa.**

Ondasunak edo zerbitzuak emateagatik eta kasuan kasuko lege-testuetan adierazitako beste eragiketara batzuegatik sortutako BEZa.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

b) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

*4759. Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos.*

Deudas con la Hacienda Pública, por causas distintas a las recogidas en las subcuentas anteriores.

Se abonará y cargará con cargo y abono a las cuentas que corresponda según la naturaleza de las operaciones.

#### **476. Organismos de Previsión Social, acreedores.**

Cantidades retenidas a los trabajadores, o en su caso satisfechas por éstos a la entidad, y que en un momento posterior han de ser entregadas a dichos Organismos de Previsión Social.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 557, «Formalización», por las retenciones de las cuotas correspondientes al personal de la entidad.

a.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», por el ingreso de las mencionadas cuotas en la entidad.

b) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

#### **477. Hacienda Pública, IVA repercutido.**

IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en los correspondientes textos legales.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

#### *4770. Jasanarazitako BEZa.*

Ondasunak eta zerbitzuak saltzeagatik eta legetestuan adierazitako gainerako eragiketengatik sortutako BEZ.

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

a.1) «Jasanarazitako BEZarengatik zordun» 440 kontuan, zerga sortzen denean jasanarazitako BEZagatik.

a.2) «Jasanarazitako BEZarengatik zordun» 440 kontuan, zeinu negatiboko idazpen bidez, baliogabetutako eragiketei dagokien jasanarazitako BEZaren zenbatekoan.

a.3) «Jasandako BEZa» 4720 azpikontuan, eta, egokia bada, dagokion aktiboaren kontuan, erakundeak bere ibilgeturako ondasunak sortzen dituztenean, eta ondasunen helburua aldatzen denean.

b) Zergaren likidazioa egitean konpentsatzen den jasandako BEZ kengarriaren zenbatekoan zordunduko da, «Jasandako BEZa» 4720 azpikontuan abonatuta. Idazpen hori egin ondoren «Jasanarazitako BEZa» 4770 azpikontuan oraindik saldirik balego, zenbateko hori «Ogasun Publikoa, BEZagatik hartzekodun» 4750 azpikontuan abonatu da.

### **48. Periodifikatzeagatik doikuntzak.**

#### **480. Gastu aurreratuak.**

#### **485. Epe motzera aurreratutako sarrerak.**

#### **480. Gastu aurreratuak.**

Ixten den ekitaldian kontabilizatutako gastuak, baina hurrengo ekitaldiari dagozkionak.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Periodifikatzeagatik doikuntzak» VI epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-itxieran zordunduko da, hurrengo ekitaldira egotzi beharreko gastu horiek erregistratuta dauden «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontuetan abonatuta.

b) Hurrengo ekitaldiaren hasieran abonatu da, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

#### *4770. IVA repercutido.*

IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal.

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto.

a.2) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido, correspondiente a operaciones anuladas.

a.3) La subcuenta 4720, «IVA soportado», y, en su caso, a la cuenta de activo de que se trate, en los casos de producción por la entidad de bienes para su propio inmovilizado, y en los casos de cambio de afectación.

b) Se cargará, por el importe del IVA soportado deducible que se compense en la liquidación del impuesto, con abono a la subcuenta 4720, «IVA soportado». Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la subcuenta 4770, «IVA repercutido», el importe del mismo se abonará a la subcuenta 4750, «Hacienda Pública, acreedor por IVA».

### **48. Ajustes por periodificación.**

#### **480. Gastos anticipados.**

#### **485. Ingresos anticipados a corto plazo.**

#### **480. Gastos anticipados.**

Gastos contabilizados en el ejercicio que se cierra y que corresponden al siguiente.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe VI, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» que hayan registrado los gastos a imputar al ejercicio posterior.

b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del grupo 6, «Compras y

kontuetan zordunduta.

#### **485. Epe motzera aurreratutako sarrerak.**

Ixten den ekitaldian kontabilizatutako sarrerak, baina hurrengo ekitaldiari dagozkionak.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Epe motzera periodifikatzeagatik doikuntzak» V epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldiaren itxieran abonatu da, hauetan zordunduta:

a.1) Hurrengo ekitaldiari egotzi beharreko sarrerak erregistratuta dauden «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontuetan.

a.2) «Epe luzera aurreratutako sarrerak» 186 kontuan, sortzapena epe motzeari izango duen zenbatekoaren intsulduketagatik.

b) Hurrengo ekitaldiaren hasieran zordunduko da, «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontuetan abonatuta.

#### **49. Kredituen balio-narriadura.**

##### **490. Kredituen balio-narriadura.**

###### **4900. Kudeaketa-eragiketak.**

**4901. Kobratu beharreko beste kontu batzuk.**

**4902. Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan.**

**4903. Beste inbertsio finantzario batzuk.**

Zuzenketak «Aurrekontu-zordunak» 43. azpitaldeko eta «Aurrekontuzkoak ez diren zordunak» 44. azpitaldeko kredituen eta partiden balio-narriaduragatik.

#### **490. Kredituen balio-narriadura.**

«Aurrekontu-zordunak» 43 azpitaldeko, eta «Aurrekontuzkoak ez diren zordunak» 44 azpitaldeko kredituen eta partiden balio-narriaduragatik zuzenketen zenbatekoa.

Kobranta-eskubide egokia agertzen den balantzeko aktibo korronteari partida txikiagotuko

gastos por naturaleza».

#### **485. Ingresos anticipados a corto plazo.**

Ingresos contabilizados en el ejercicio que se cierra que corresponden al siguiente.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a:

a.1) Las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que hayan registrado los ingresos a imputar al ejercicio posterior.

a.2) La cuenta 186, «Ingresos anticipados a largo plazo» por el traspaso del importe cuyo devengo vaya a producirse en el corto plazo.

b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

#### **49. Deterioro de valor de créditos.**

##### **490. Deterioro de valor de créditos.**

###### **4900. Operaciones de gestión.**

**4901. Otras cuentas a cobrar.**

**4902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**4903. Otras inversiones financieras.**

Correcciones por deterioro de valor de los créditos y partidas a cobrar del subgrupo 43, «Deudores presupuestarios» y del subgrupo 44, «Deudores no presupuestarios».

#### **490. Deterioro de valor de créditos.**

Importe de las correcciones valorativas por deterioro de créditos incobrables, registrados en cuentas de los subgrupos 43, «Deudores presupuestarios», y 44, «Deudores no presupuestarios».

Minorará la partida del activo corriente del balance en la que figure el correspondiente derecho de

du.

«Inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 4902 azpikontura aldatuko da «Taldeko erakundeen, talde anitzekoetan eta elkartuen epe motzeko zorrak adierazten dituzten baloreen balio-narriadura» 595 kontuko eta «Taldeko entitateetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako epe motzeko bestelako inbertsio finantzarioen eta kredituen balio-narriadura» 596 kontuko sail-kontuetan dauden narriaduragatiko balioespen-zuzenketen zenbatekoa, zuzenketa horietan aipatutako inbertsio finantzarioak erakundearen sarrera-aurrekontuan egozten badira epemuga iristean.

Era berean, «Beste inbertsio finantzario batzuk» 4903 azpikontura aldatuko da «Epe motzeko zorra adierazten duten baloreen balio-narriadura» 597 kontuko eta «Epe motzeko kredituen eta bestelako inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 598 kontuko sail-kontuetan agertzen den narriaduragatiko balioespen-zuzenketen zenbatekoa, zuzenketa horietan aipatutako inbertsio finantzarioak erakundearen sarrera-aurrekontuan egozten badira epemuga iristean.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du eskubideen jatorriaren edo izaeraren arabera.

Mugimendu hau du, erakundeak hartutako alternatibaren arabera:

1. Erakundeak narriaduraren zenbatekoa, ekitaldi-amaieran, zordunen saldoetan dagoen kobraezin-arriskuaren estimazio globala eginez adierazten duenean:

a) Ekitaldiaren amaieran abonatu da, egindako kalkuluaren arabera, «Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-galerak» 698 kontuan zordunduta, haren sail-kontuen bitartez.

b) Era berean, ekitaldiaren amaieran zordunduko da, aurreko ekitaldia ixtean egindako zuzkidurarekin, «Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-itzulera» 798 kontuan abonatuta, haren sail-kontuen bitartez.

2. Erakundeak narriadura zordunen saldoak jarraitzeko sistema indibidualizatuaren bidez kuantifikatzen duenean:

a) Ekitaldian zehar abonatu da, zenbatesten diren arriskuen zenbatekoan, «Kredituen eta beste

cobro.

Se traspasará a la subcuenta 4902, «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en las divisionarias de las cuentas 595, «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 596, «Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Asimismo, se traspasará a la subcuenta 4903, «Otras inversiones financieras», el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en las divisionarias de las cuentas 597, «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo» y 598, «Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo», cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos.

Su movimiento es el siguiente, según la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro al final del ejercicio mediante una estimación global del riesgo de fallidos existente en los saldos de deudores:

a) Se abonará, al final del ejercicio, por la estimación realizada, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de sus divisionarias.

b) Se cargará, igualmente al final del ejercicio, por la dotación realizada al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de sus divisionarias.

2. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro mediante un sistema individualizado de seguimiento de saldos de deudores:

a) Se abonará, a lo largo del ejercicio, por el importe de los riesgos que se vayan estimando,

inbertsio finantzario batzuen narriadura-galerak» 698 kontuan zordunduta, haren sail-kontuez bidez.

b) Kontu zuzentzailea banan-banan hornitzeko arrazoi izandako zordunen saldoei baja eman ahala zordunduko da, edo arriskua desagertzen denean, haren zenbatekoan, «Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-itzulera» 798 kontuan abonatuta, sail-kontuen bidez.

## **5 Taldea**

### **Kontu finantzarioak**

Aktibo eta pasibo finantzario korronteak, «Hartzekodunak eta zordunak» 4. taldean jaso beharrekoak izan ezik, periodifikazio finantzarioak eta epe motzeko hornidurak.

#### **50. JESAPENAK ETA EPE MOTZEKO ANTZEKO BESTE JAULKIPEN BATZUK.**

##### **500. Epe motzeko obligazioak eta bonuak.**

**5000. Kostu amortizatuko obligazioak eta bonuak.**

**5001. Emaizetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko obligazioak eta bonuak.**

##### **502. Jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk diruzaintzako eragiketengatik.**

**5020. Jesapenak diruzaintzako kostu amortizatuko eragiketengatik.**

**5021. Jesapenak diruzaintzako arrazoizko balioko eragiketengatik emaitzetan aldaketak izanda.**

##### **506. Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen epe motzeko interesak.**

**5060. Kostu amortizatuko obligazio eta bonuen epe motzeko interesak.**

**5061. Arrazoizko balioko obligazio eta bonuen epe motzeko interesak emaitzetan aldaketak izanda.**

**5062. Jesapenen epe motzeko interesak diruzaintzako kostu amortizatuko eragiketengatik.**

**5063. Jesapenen epe motzeko interesak diruzaintzako arrazoizko balioko eragiketengatik emaitzetan aldaketak**

con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de sus divisionarias.

b) Se cargará a medida que se vayan dando de baja los saldos de deudores para los que se dotó la cuenta correctora de forma individualizada o cuando desaparezca el riesgo, por el importe de la misma, con abono a la cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de sus divisionarias.

## **Grupo 5**

### **Cuentas financieras**

Activos y pasivos financieros corrientes, excepto aquellos que deban figurar en el grupo 4, «Acreedores y deudores», periodificaciones financieras y provisiones a corto plazo.

#### **50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO.**

##### **500. Obligaciones y bonos a corto plazo.**

**5000. Obligaciones y bonos a coste amortizado.**

**5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.**

##### **502. Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería.**

**5020. Empréstitos por Operaciones de Tesorería a coste amortizado.**

**5021. Empréstitos por Operaciones de Tesorería a valor razonable con cambios en resultados.**

##### **506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.**

**5060. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a coste amortizado.**

**5061. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.**

**5062. Intereses a corto plazo de empréstitos por operaciones de tesorería a coste amortizado.**

**5063. Intereses a corto plazo de empréstitos por operaciones de tesorería a valor razonable con cambios en**

izanda.

**5065. Kostu amortizatuko bestelako balore negoziagarrien epe motzeko interesak.**

**5066. Arrazoizko balioko bestelako balore negoziagarrien epe motzeko interesak emaitzetan aldaketak izanda.**

**509. Epe motzera negoziata daitezkeen beste balore batzuetan adierazitako zorrak.**

**5090. Kostu amortizatuko bestelako balore negoziagarriak.**

**5091. Arrazoizko balioko bestelako balore negoziagarriak emaitzetan aldaketak izanda.**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek eskuratu gabeko balore negoziagarriak jaulkiz lortutako kanpoko finantzaketa biltzen du, baldin eta beren epemugak edo baliogabetzeak urtebete baino lehenago gertatu behar badu.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko pasibo korrontean agertuko dira, «Epe motzeko zorrak» II epigrafean.

Epemuga edo baliogabetzea urtebete baino lehenago duten epe luzeko zorrak balantzeko pasibo korrontean agertuko dira; hartarako, «Jesapenak eta epe luzeko antzeko beste jaulkipen batzuk» 15 azpitaldeko kontuetatik, epemuga edo baliogabetzea urtebete baino lehenago duten epe luzeko zorrak ere jasoko dira azpitalde honetan.

#### **500. Epe motzeko obligazioak eta bonuak.**

Zirkulazioan dauden obligazioak edo bonuak jasotzen ditu, urtebete edo lehenago epemuga edo baliogabetzea dutenak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*5000. Kostu amortizatuko obligazioak eta bonuak.*

Jaulkitzen diren unean, «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauan adierazitakoaren arabera, «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak» kategorian sailkatu diren

resultados.

**5065. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a coste amortizado.**

**5066. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.**

**509. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.**

**5090. Otros valores negociables a coste amortizado.**

**5091. Otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.**

Recoge la financiación ajena obtenida a través de emisiones en masa de valores negociables que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año de las cuentas correspondientes del subgrupo 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo».

#### **500. Obligaciones y bonos a corto plazo.**

Refleja las obligaciones y bonos en circulación cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*5000. Obligaciones y bonos a coste amortizado.*

Recoge las obligaciones y bonos que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 9, «Pasivos



obligazioak eta bonuak jasotzen ditu.

a) Abonatuko da:

a.1) Jaulkitzeko unean jasotako dirua, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta, epemugako errenboltso-balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldearen egozpenarekin. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Zordunduko da:

b.1) Jaulkipenari zuzenean egotzi dakizkiokeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b.2) Balioak amortizatzean, kontabilitate-balioarekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 azpikontuan abonatuta, itzuli beharreko zenbatekoan

Aldi berean, amortizazio aurreratua badago, errenboltso-balioaren eta kontabilitate-balioaren artean egon daitekeen aldea «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak» 6655 azpikontuan zordunduko da, edo «Mozkinak kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan» 7655 azpikontuan abonatuko da, positiboa edo negatiboa izan.

b.3) Beste erakunde batek zorra bere gain hartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak» 752 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

*5001. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko obligazioak eta bonuak.*

Jaulkitzen diren unean, «Pasibo finantzarioak» 9.

financieros», en la categoría de «Pasivos financieros al coste amortizado».

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) A la amortización de los valores, por su valor contable, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe a rembolsar.

Simultáneamente, la diferencia que, en caso de amortización anticipada, pueda existir entre el valor de reembolso y el valor contable se cargará a la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado», o se abonará a la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado», según su signo.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

*5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.*

Recoge las obligaciones y bonos que en el

aintzatespen- eta balioespen-arauan adierazitakoaren arabera, «Emaizetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioak» kategorian sailkatu diren obligazioak eta bonuak jasotzen ditu.

a) Abonatuko da:

Jaulkitzeko unean jasotako dirua, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

a.2) «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta, epemugan itzultitako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldea egotziz. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Baloreak ordaintzean zordunduko da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

d) Abonatu edo zordundu egingo da, «Emaizetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan izandako galerak» 6642 azpikontuan eta «Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan» 7642 azpikontuan, arrazoizko balioan gertatzen den aldakuntzarekin, sortutako interesari eta kanbio-diferentziei dagokien zatia izan ezik.

## **502. Jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk diruzaintzako eragiketengatik.**

Epe motzeko kanpoko finantziarioa, balore negoziagarrien jaulkipenen bidez gauzatua, diruzaintza-desfase iragankorreari aurre egitekoa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*5020. Jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk kostu amortizatuko diruzaintzako*

momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 9, «Pasivos financieros», en la categoría de «Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados».

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará, al reembolso de los valores, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe a reembolsar.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Se abonará o se cargará con cargo o abono, respectivamente, a la subcuenta 6642, «Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y a la subcuenta 7642, «Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», por la variación que se produzca en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a los intereses devengados y a las diferencias de cambio.

## **502. Empréstitos y otras emisiones análogas por operaciones de tesorería.**

Financiación ajena a corto plazo instrumentada mediante emisiones de valores negociables destinada a hacer frente a desfases transitorios de tesorería.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*5020. Empréstitos y otras emisiones análogas por operaciones de tesorería a coste amortizado.*

*eragiketengatik.*

Jaulkitzen diren unean, «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauan adierazitakoaren arabera, «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak» kategorian sailkatu diren balore negoziagarrien jaulkipenak jasotzen ditu.

a) Abonatuko da:

a.1) Jaulkipenaren unean jasotako diruzenbatekoan, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta, epemugako errenbolto-balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldearen egozpenarekin. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Zordunduko da:

b.1) Jaulkipenari zuzenean egotzi dakizkiokeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b.2) Balioak amortizatzean, kontabilitate-balioan, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, jaulkipenaren balio efektiboa kontuan hartuta, eta «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, errenbolto-balioaren eta jaulkipenaren balio efektiboaren arteko aldea kontuan hartuta.

Aldi berean, amortizazio aurreratua badago, errenbolto-balioaren eta kontabilitate-balioaren artean egon daitekeen aldea «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak» 6655 azpikontuan zordunduko da, edo «Mozkinak kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan» 7655 azpikontuan abonatuko da, positiboa edo negatiboa izan.

b.3) Beste erakunde batek zorra bere gain hartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak» 752 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean

Recoge las emisiones de valores negociables que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 9, «Pasivos financieros», en la categoría «Pasivos financieros a coste amortizado».

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) A la amortización de los valores, por su valor contable, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el efectivo de la emisión, y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la diferencia entre el valor de reembolso y el efectivo de la emisión.

Simultáneamente, la diferencia que, en caso de amortización anticipada, pueda existir entre el valor de reembolso y el valor contable se cargará a la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado», o se abonará a la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado», según su signo.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en

dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

*5021. Jesapenak diruzaintzako arrazoizko balioko eragiketengatik emaitzetan aldaketak izanda.*

Jaulkitzen diren unean, «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauan adierazitakoaren arabera, «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioak» kategorian sailkatu diren diruzaintzako eragiketetarako balore negoziagarrien jesapenak jasotzen ditu.

a) Abonatuko da:

a.1) Jaulkipenaren unean jasotako diruzenbatekoan, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

a.2) «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta, epemugan itzulitako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldea egotziz. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Balioak amortizatzean zordunduko da, kontabilitate-balioan, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, jaulkipenaren balio efektiboa kontuan hartuta, eta «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, errenbolto-balioaren eta jaulkipenaren balio efektiboaren arteko aldea kontuan hartuta.

c) Zordundu edo abonatu da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

d) Abonatu edo zordundu egingo da, «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan izandako galerak» 6642 azpikontuan eta «Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan» 7642 azpikontuan, arrazoizko balioan gertatzen den aldakuntzarekin, sortutako interesei eta kanbio-diferentziei dagokien zatia izan ezik.

**506. Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen epe motzeko interesak.**

Epe motzera jesapenengatik eta antzeko beste jaulkipen batzuegatik ordaindu beharreko

la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

*5021. Empréstitos por operaciones de tesorería a valor razonable con cambios en resultados.*

Recoge los empréstitos de valores negociables para operaciones de tesorería que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 9, «Pasivos financieros», en la categoría de «Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados».

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará a la amortización de los valores, por su valor contable, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el efectivo de la emisión, y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la diferencia entre el valor de reembolso y el efectivo de la emisión.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Se abonará o se cargará con cargo o abono, respectivamente, a la subcuenta 6642, «Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y a la subcuenta 7642, «Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», por la variación que se produzca en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a los intereses devengados y a las diferencias de cambio.

**506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.**

Recoge el importe de los intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de empréstitos y otras

interesak jasotzen ditu.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldian sortu eta hurrengoan epemuga duten interesen zenbatekoan abonatu da, «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta.

b) Interesen epemuga eta alde zurretik ezeztatzean zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta errenbolto-balioaren eta jaulkipenaren balio efektiboaren arteko diferentzia.

Aldi berean, «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontua abonatu da, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontua zordunduko da, interesengatik dagoen zor-balioa likidatzean edo kitatzean indarrean zegoen kanbio-tasara doitzearen ondorioz.

#### **509. Epe motzera negozioa daitezkeen beste balore batzuetan adierazitako zorrak.**

Balore negoziagarrietan adierazitako bestelako pasibo finantzarioak, epemuga edo baliogabetzea urtebete edo epe motzagoa dutenak, aurrezki publikoari eskainiak eta aurrekoengandik desberdinak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Azpikontuen edukia eta mugimendua, hurrenez hurren, «Kostu amortizatuko obligazioak eta bonuak» 5000 azpikonturako eta «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko obligazioak eta bonuak» 5001 azpikonturako adierazitako antzekoak dira.

#### **51. Epe motzeko zorrak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin.**

**513. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

**514. Balore negoziagarrietan adierazitako epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

**5140. Kostu amortizatuko balore negoziagarrietan adierazitako zorrak, taldeko erakundeak, talde anitzekoak eta elkartuak.**

emisiones análogas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio con vencimiento en el siguiente, con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas».

b) Se cargará, al vencimiento de los intereses y en la cancelación anticipada, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», como consecuencia del ajuste del valor de la deuda por intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de su liquidación o cancelación.

#### **509. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.**

Otros pasivos financieros cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, representados en valores negociables, ofrecidos al ahorro público, distintos de los anteriores.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas es análogo al señalado para las subcuentas 5000, «Obligaciones y bonos a coste amortizado», y 5001, «Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados», respectivamente.

#### **51. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**513. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**514. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.**

**5140. Deudas representadas en valores negociables a coste amortizado, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**5141. Arrazoizko balioko balore negoziagarrietan adierazitako zorrak emaitzetan aldaketak izanda, taldeko erakundeak, talde anitzekoak eta elkartuak.**

**515. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako fidantzak.**

**516. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako gordailuak.**

**517. Zorren epe motzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.**

**519. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin epe motzeko bestelako zorrak.**

Urtebetean edo epe motzagoan epemuga edo baliogabetzea duten zorrak, taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutakoak, beren izaera dela-eta talde honetako beste azpitalde batzuetan jasota egon beharko luketenak barne.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko pasibo korrontean agertuko dira, «Taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin hartutako epe motzeko zorrak» III. epigrafean.

Taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin hartutako zorretan epe motzeko epemuga dutenek balantzeko pasibo korrontean jasota egon behar dute, «Taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin hartutako epe luzeko zorrak» III. epigrafean; hartarako, «Epe luzeko zorrak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin» 16 azpitaldeko kontuetatik epe motzeko epemuga duten epe luzeko zorrak azpitalde honetan ere jasoko dira.

**513. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik jasotako diru-laguntza itzulgarriak, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

Kontuaren mugimendua honakoa da, oro har:

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

**5141. Deudas representadas en valores negociables a valor razonable con cambios en resultados, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**515. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**516. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**517. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**519. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Deudas cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo».

La parte de las deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto, de las cuentas correspondientes del subgrupo 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

**513. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Subvenciones reintegrables recibidas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, jasotako zenbatekoetan.

a.2) «Sarrerak diru-laguntzengatik» 94 azpitaldeko kontu egokian, itzulgarria ez den diru-laguntza bat itzulgarri bihurtzen bada emaitzei egotzi gabe dagoen zatiari dagokionez, eta «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan, emaitzei egotzitako diru-laguntzaren zenbatekoan.

b) Zordunduko da:

b.1) Haiek ematean ezarritako baldintzen arabera, erabat edo zati batean murrizten dituen edozein gertaeragatik, normalean «Hartzekodunak sarrerak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuegatik» 418 kontuan abonatuta.

b.2) Itzulgarri izateari utziz gero, normalean bere saldoa «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan, «Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 941 kontuan edo «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan, edo «Transferentziak eta diru-laguntzak» 75 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

#### **514. Balore negoziagarrietan adierazitako epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin.**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek emandako maileguengatik eta antzeko beste jaulkipen batzuegatik erakundeak egindako zorrak, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Beren mugimendua «Epe motzeko obligazioak eta bonuak» 500 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko eta talde anitzeko erakundeek eta elkartuek dagozkien kontuak erabilita.

#### **515. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako fidantzak.**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik, obligazio bat betetzeko berme gisa, jasotako dirua, epemuga urtebeteko epera edo motzagoa duena.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 94. «Ingresos por subvenciones» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará:

b.1) Por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión, con abono, generalmente, a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones».

b.2) Si pierde su carácter de reintegrable, con abono, generalmente, de su saldo a las cuentas 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones».

#### **514. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.**

Deudas contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por empréstitos y otras emisiones análogas emitidas por la entidad, con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 500, «Obligaciones y bonos a corto plazo», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

#### **515. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Efectivo recibido de entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Eratzean abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, fidantza baliogabetzean, egokia denaren arabera. '

b.2) «Ezohiko sarrerak» 778 kontuan, fidantzak bermatutako obligazioa ez betetzeagatik fidantzan galera sortzen denean, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan, aplikagarria den araudiak dioenaren arabera.

#### **516. Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako gordailuak.**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik gordailu irregularren kontzeptuan gehienez urtebeteko epera jasotako dirua.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da, ezeztatzean, egokia denaren arabera.

#### **517. Zorren epe motzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.**

Taldeko erakundeekiko, talde anitzekiko eta elkartuekiko epe motzeko zorreatatik epe motzera ordaindu beharreko interesak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldian sortutako interesen zenbatekoan abonatu da, epemuga hurrengo ekitaldian izanda, «Zorren interesak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin» 663

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según establezca la normativa aplicable.

#### **516. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará, a la cancelación, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

#### **517. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento en el siguiente, con cargo a la cuenta 663, «Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» a través de la subcuenta



kontuan zordunduta, azpikontu egokiaren bidez.

b) Interesen epemugan zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

Aldi berean, «Kanbio-diferentzia positiboak» 768n kontua abonatu da, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan zordunduko da, interesengatik dagoen zor-balioa likidatzean indarrean zegoen kanbio-tasara doitzearen ondorioz.

#### **519. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin epe motzeko bestelako zorrak.**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek emandako maileguengatik eta beste zor batzuek sortutako zorrak, azpitalde honetako gainerako kontuetan sartzen ez direnak eta epemuga urtebete edo motzagoa dutenak. Ibilgetua erosteak eta finantza-errentamenduak eragindako zorrak jasoko dira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Zorra formalizatzean, jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan edo, bestela, aktiboko kontu egokian zordunduta.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) Hornitutako ondasunak edo haiek erabiltzeko eskubidea hartzean eta ontzat ematean, «Aktibo ez-korrontea» 2 taldeko kontuetan zordunduta.

a.4) «Zorren interesak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin» 663 kontuan zordunduta, sail-kontu egokiaren bidez, epemugako errenboltso-balioaren eta zorraren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteengatik.

b) Zordunduko da:

b.1) Zuzenean egozgarriak diren transakzio-kostuekin, jaulkipenean jasotako dirutik kendu ez badira, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

que corresponda.

b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», como consecuencia del ajuste del valor de la deuda por intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de su liquidación.

#### **519. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Las contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año. Se incluirán las deudas por compra de inmovilizado y por arrendamiento financiero.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» o a la cuenta de activo que corresponda.

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados o del derecho de uso sobre los mismos, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.4) Con cargo a la cuenta 663, «Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», a través de la divisionaria que corresponda, por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles, salvo que, en su caso, se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Ezeztatutako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b.3) Beste erakunde batek zorra bere gain hartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak» 752 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

## **52. Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik epe motzeko zorrak.**

**520. Epe motzeko zorrak kreditu-erakundeekin.**

**521. Diruzaintzako eragiketen ondoriozko zorrak.**

**522. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak.**

**523. Epe motzeko ibilgetu-hornitzaileak.**

**524. Epe motzeko errentamendu finantzarioengatik hartzekodunak.**

**526. Epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.**

**5260. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.**

**5261. Epe motzeko beste deribatu finantzario batzuegatik pasiboak.**

**5266. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak.**

**5267. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak.**

**527. Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe motzeko interesak.**

**528. Bestelako zorren epe motzeko interesak.**

**529. Epe motzeko beste zor batzuk.**

b.2) Por el importe cancelado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

## **52. Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos.**

**520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.**

**521. Deudas por operaciones de tesorería.**

**522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.**

**523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.**

**524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.**

**526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.**

**5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.**

**5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.**

**5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.**

**5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.**

**527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.**

**528. Intereses a corto plazo de otras deudas.**

**529. Otras deudas a corto plazo.**

Balore negoziagarrietan gauzatu gabeko edo taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartu gabeko kanpoko finantzaketa, epemuga edo baliogabetzea urtebeteko epera edo motzagera duena.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko pasibo korrontean agertuko dira, «Epe motzeko zorrak» II epigrafean.

Epe luzeko pasiboetatik, epemuga edo ezeztatzea epe motzera duen zatia balantzeko pasibo korrontean agertuko da; horretarako, «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik dauden epe luzeko zorrak» 17 azpitaldeko kontuetatik, epemuga edo ezeztatzea epe motzera duten epe luzeko zorren zenbatekoa azpitalde honetara pasatuko da.

## **520. Epe motzeko zorrak kreditu-erakundeekin.**

Kreditu-erakundeekin egindakoak, jasotako maileguengatik eta beste zordunketa batzuegatik, epemuga urtebetera baino gehiagora ez badute, diruzaintzako desfase iragankorrak estaltzekoak salbuetsita, «Diruzaintzako eragiketen ondoriozko zorrak» 521 kontuan jasoko baitira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Zorra formalizatzean, jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) «Kreditu-erakundeekiko zorren interesak» 6625 kontuan zordunduta, epemugako errenboltsobalioaren eta zorraren hasierako balioaren artean sortutako aldea egoztegatik.

b) Zordunduko da:

b.1) Zuzenean egozgarriak diren transakzio-kostuekin, jaulkipenean jasotako dirutik kendu ez badira, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta. <sup>1</sup>

b.2) Ezeztatutako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables ni contraída con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

La parte de los pasivos a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

## **520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.**

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento no superior a un año, excepto las destinadas a cubrir desfases transitorios de tesorería que se recogerán en la cuenta 521, «Deudas por operaciones de tesorería».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles que no se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones

gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b.3) Beste erakunde batek zorra bere gain hartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak» 752 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

#### **521. Diruzaintzako eragiketen ondoriozko zorrak.**

Epe motzeko kanpoko finantziazioa, balore negoziagarrien bidez gauzatu gabea, diruzaintza-desfase iragankorrei aurre egitekoa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Zorra formalizatzean, jasotako zenbatekoan, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) «Zorren interesak» 662 kontuan egokia den sail-kontuan zordunduta, epemugako errenbolto-balioaren eta zorraren hasierako balioaren artean sortutako aldearen egozpenarekin.

b) Zordunduko da:

b.1) Zuzenean egozgarriak diren transakzio-kostuekin, jaulkipenean jasotako dirutik kendu ez badira, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

b.2) Ezeztatutako zenbatekoan, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

#### **521. Deudas por operaciones de tesorería.**

Financiación ajena a corto plazo no instrumentada mediante valores negociables para hacer frente a desfases transitorios de tesorería.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Con cargo a la divisionaria que corresponda de la cuenta 662, «Intereses de deudas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles que no se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

## **522. Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak.**

Beste erakunde batzuetatik edo partikularrengandik jasotako diru-laguntza itzulgarriak, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

Kontuaren mugimendua honakoa da, oro har:

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

a.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan, jasotako zenbatekoetan.

a.2) «Sarrerak diru-laguntzengatik» 94 azpitaldeko kontu egokian, itzulgarria ez den diru-laguntza bat itzulgarri bihurtzen bada emaitzei egotzi gabe dagoen zatiari dagokionez, eta «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan, emaitzei egotzitako diru-laguntzaren zenbatekoan.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) Normalean «Sarrerak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuegatik hartzekodunak» 418 kontuan, diru-laguntzak guztiz edo zati batean murriztea dakarren edozergatik, haiek emateko baldintzak kontuan hartuta.

b.2) «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan, «Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 941 kontuan edo «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan, edo «Transferentziak eta diru-laguntzak» 75 azpitaldeko kontuetan, itzulgarri izateari utziz gero.

## **523. Epe motzeko ibilgetu-hornitzaileak.**

«Aktibo ez-korrontea» 2 taldean zehaztutako ondasunen hornitzaileekin sortutako zorrak, epemuga urtebetetik gorakoa izan gabe.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatu da:

a.1) Hornitutako ondasunak hartzean eta ontzat ematean, «Aktibo ez-korrontea» 2. taldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Zorraren errenboltso-baliora iritsi arte sortutako gastu finantzarioarekin, «Zorren

## **522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.**

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 94. «Ingresos por subvenciones» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Generalmente, la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las subvenciones, con arreglo a los términos de su concesión.

b.2) Las cuentas 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones», si pierde su carácter reintegrable.

## **523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.**

Deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente», con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por el gasto financiero devengado hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda, con

interesak» 662 kontuan zordunduta, dagokion sail-kontuaren bitartez.

b) Ezeztatutako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

#### **524. Epe motzeko errentamendu finantzariogatik hartzekodunak.**

Ondasunen erabilera lagatzeko, aintzatespen- eta balioespen-arauetan ezarritakoaren arabera finantza-errentamendu gisa sailkatu beharreko akordioengatik beste erakunde batzuekin egindako zorrak, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

a) Abonatuko da:

a.1) Hornitutako ondasunak erabiltzeko eskubidea hartzean eta ontzat ematean, «Aktibo ez-korrontea» 2. taldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Zorren errenbolto-baliora iritsi arte sortutako gastu finantzarioekin, normalean «Zorren interesak» 662 kontuan zordunduta, dagokion sail-kontuaren bitartez.

b) Zorrak guztiz edo zati batean ezeztatzeagatik zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

#### **526. Epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.**

Erakundearentzako kontrako balioespena duten deribatu finantzarioekin egindako eragiketen zenbatekoa, epemuga edo likidatzea espero den data urtebete edo motzagoa denean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*5260. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak.*

«Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauekin bat etorritz, estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioen balioespena jasotzen du, erakundearentzako kontrakoa dena.

a) Kontratatzeko unean jasotako zenbatekoan abonatuko da, horrelakorik badago, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko

cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», a través de la divisionaria que corresponda.

b) Se cargará por el importe cancelado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

#### **524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.**

Deudas con vencimiento no superior a un año con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros en los términos recogidos en las normas de reconocimiento y valoración.

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad del derecho de uso sobre los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por el gasto financiero devengado hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda, con cargo, generalmente, a la cuenta 662, «Intereses de deudas», a través de la divisionaria que corresponda.

b) Se cargará por la cancelación total o parcial, de las deudas, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

#### **526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.**

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración desfavorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.*

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura, de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables».

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57,

kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

b) Likidatzean ordaindutako zenbatekoetan zordunduko da, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

c) Arrazoizko balioaren aldaketengatik abonatu edo ordainduko da, «Estaladura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 azpikontuan eta «Mozkinak estaladura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 azpikontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren, baldin eta, «Kontabilitate-estaldurak» 10 aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, deribatua arrazoizko balioagatik balioetsi behar bada eta aipatutako aldaketa ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi behar bada.

d) «Estalduerengatik mozkinak» 910 kontuan edo «Estalduerengatik galerak» 810 kontuan abonatuta edo zordunduta zordundu edo abonatuko da, hurrenez hurren, estaladura eraginkortzat jotako tresna deribatuaren arrazoizko balioaren aldakuntzaren balioan, deribatua arrazoizko balioagatik balioetsi behar denean, eta aipatutako aldakuntza ondorengo ekitaldietako ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora egotzi behar denean.

*5261. Epe motzeko beste deribatu finantzario batzuen pasiboak.*

Estalduren kontabilitatea aplikatuta ez duten deribatu finantzarioen balioespena jasotzen du, erakundearentzat kontrakoa dena.

a) Kontratatzeko unean jasotako zenbatekoan abonatuko da, horrelakorik badago, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

b) Likidatzean ordaindutako zenbatekoetan zordunduko da, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

«Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, cuando según la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable e imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico-patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

*5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.*

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Arrazoizko balioaren aldaketen zenbatekoan abonatu edo zordunduko da, «Bestelako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6646 azpikontuan, eta «Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan» 7646 azpikontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

*5266. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak.*

Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen eragiketengatik epe motzera ordaindu beharreko interesak.

a) Abonatuko da «Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen interesak» 6628 azpikontuan zordunduta, ekitaldian zehar sortutako zenbatekoarekin.

b) Interesen epemugan zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

*5267. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak.*

Kontuaren mugimendua 5266 kontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da, kontrakontu gisa «Bestelako zorren interesak» 6626 azpikontuan erabilita.

### **527. Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe motzeko interesak.**

Kreditu-erakundeekiko zorren interes ordaindu beharrekoak, mugaeguna epe motzera dutenak, diruzaintzako eragiketak barne.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldian sortu eta hurrengoan epemuga duten interesen zenbatekoarekin abonatu da, «Kreditu-erakundeekiko zorren interesak» 6625 azpikontuan zordunduta.

b) Interesen epemugan zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

Aldi berean, «Kanbio-diferentzia positiboak» 768n kontua abonatu da, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan zordunduko da, interesengatik dagoen zor-balioa likidatzean indarrean zegoen kanbio-tasara doitzearen ondorioz.

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6646, «Pérdidas en otros derivados financieros», y 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», respectivamente.

*5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.*

Intereses a pagar a corto plazo por operaciones de permuta financiera designados instrumentos de cobertura.

a) Se abonará, con cargo a la subcuenta 6628, «Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura», por el importe devengado durante el ejercicio.

b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

*5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.*

Su movimiento es análogo al de la subcuenta 5266, utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

### **527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.**

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades de crédito incluidas las operaciones de tesorería.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento en el siguiente, con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito».

b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», como consecuencia del ajuste del valor de la deuda por intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de su liquidación.



## **528. Bestelako zorren epe motzeko interesak.**

Zorretan ordaindu beharreko epe motzeko interesak, «Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe motzeko interesak» 527 kontuan erregistratu beharrekoak izan ezik.

Kontuaren mugimendua «Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe motzeko interesak» 527 kontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da, kontrakontu gisa «Bestelako zorren interesak» 6626 azpikontua erabilita.

## **529. Epe motzeko beste zor batzuk.**

Azpitalde honetako beste kontu batzuetan jaso gabeko maileguengatik eta beste zor batzuegatik hirugarrenekin hartutakoak, epemuga urtebeteko epera edo motzagora dutenak.

Beren mugimendua «Epe motzeko zorrak kreditu-erakundeekin» 520 kontuarenaren antzekoa da.

## **53. Inbertsio finantzarioak epe motzera taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan**

### **530. Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan.**

**5300. Zuzenbide publikoko entitateetan.**

**5301. Merkataritza-sozietateetan.**

**5302. Beste erakunde batzuetan.**

### **531. Epe motzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan.**

**5310. Zuzenbide publikoko entitateetan.**

**5311. Merkataritza-sozietateetan eta sozietate kooperatiboetan.**

**5312. Beste erakunde batzuetan.**

### **532. Taldeko erakundeen, talde anitzeko eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten baloreak.**

**5320. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzeko zorrak adierazten dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak.**

**5321. Taldean eta talde anitzean dauden erakundeen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten balore salgarriak.**

## **528. Intereses a corto plazo de otras deudas.**

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas, excluidos los que deben ser registrados en la cuenta 527, «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 527, «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito», utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

## **529. Otras deudas a corto plazo.**

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 520, «Deudas a corto plazo con entidades de crédito».

## **53. Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

### **530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo.**

**5300. En entidades de derecho público.**

**5301. En sociedades mercantiles.**

**5302. En otras entidades.**

### **531. Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas.**

**5310. En entidades de derecho público.**

**5311. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.**

**5312. En otras entidades.**

### **532. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**5320. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.**

**5321. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para**

**5322. Taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten baloreak, arrazoizko balioan, emaitzetan aldaketak izanda.**

**533. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituak.**

**535. Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe motzeko interesak.**

**536. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen kobratu beharreko dibidendua.**

**537. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera eratutako fidantzak.**

**538. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera eratutako gordailuak.**

**539. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak.**

Taldeko eta talde anitzeko erakundeetako eta elkartuetako inbertsioak, urtebete baino gutxiagoan epemuga edo inorenganatzeari dutenak, beren izaera dela-eta talde honetako beste azpitalde batzuetan jasota egon beharko luketenak barne. Erakunde hauekin egindako epe motzerako fidantzak eta gordailuak ere jasota egongo dira.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrontean azalduko dira, «Epe motzeko finantza-inbertsioak taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» IV epigrafean.

Epe motzeko epemuga edo ezeztatzea duten taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin egindako epe luzeko inbertsioen zatia balantzeko aktibo korrontean azalduko da, «Epe motzeko finantza-inbertsioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» IV epigrafean; hartarako, «Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 25 azpitaldeko kontuetatik, epe motzera mugaeguneratu edo ezeztatuko diren epe luzeko inbertsioen

la venta.

**5322. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados.**

**533. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo. También se incluirán las fianzas y depósitos a corto plazo constituidos con estas entidades.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

La parte de las inversiones a largo plazo, con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en el corto plazo deberá figurar en el activo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en el corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo,

zenbatekoa azpitalde honetara pasatuko da.

### **530. Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan.**

Taldeko erakundeen ondare garbiaren gaineko eskubideetako inbertsioak, urtebetean edo epe motzagoan amaituko direnak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen mugimendu hau dago:

#### *5300. Zuzenbide publikoko entitateetan.*

a) «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 250 kontuko sail-kontu egokian abonatuta zordunduko da, partaidetza amaitzea erabakitzen denean epe motzera intsuldatzeagatik.

b) Abonatuko da:

b.1) Ekarpenen itzulketengatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, eragiketak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Mendeko erakunde publikoen atxikipenean emandako ondasunak itzultzeagatik, ondasunaren kontu egokian zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, itzulitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta partaidetzaren kontabilitateko balioaren aldearen zenbatekoan, zeinuaren arabera.

#### *5301. Merkataritza-sozietateetan.*

a) «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 250 kontuko sail-kontu egokian abonatuta zordunduko da, partaidetza amaitzea erabakitzen denean epe motzera intsuldatzeagatik.

b) Abonatuko da:

multigrupo y asociadas».

### **530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo.**

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades del grupo, que se vayan a extinguir en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias:

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

#### *5300. En entidades de derecho público.*

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción a organismos públicos dependientes, con cargo a la cuenta correspondiente del bien. Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

#### *5301. En sociedades mercantiles.*

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

b) Se abonará:

b.1) Inorenganatzengatik eta, oro har, aktiboan baja emateagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarren dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta, hala egokituz gero, «Taldeko eta talde anitzeko entitateetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak» 539 kontuan. '

Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, eragiketarako sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Atxikipenean emandako ondasunen itzultzeagatik, ondasunen kontu egokian zordunduta.

Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, itzultako ondasunen arazoizko balioaren eta partaidetzaren kontabilitateko balioaren aldearen zenbatekoan, zeinuaren arabera.

b.3) Taldeko eta talde anitzeko erakunde bateko eta elkartu bateko partaidetzak kalifikazio hau galtzen duenean, «Epe motzeko finantza-inbertsioak ondare-tresnetan» 540 kontuan zordunduta, arazoizko balioan. Era berean, arazoizko balioaren eta kontabilitateko balioaren aldeagatik, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontua zordunduko da, edo «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontua abonatu da, zeinuaren arabera.

b.4) Narriadura-zenbatekoagatik taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu izan aurretiko ondare garbian erregistratutako balio-hazkundearen mugara arte, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura» 891 kontuan zordunduta.

*5302. Beste erakunde batzuetan.*

a) «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 250 kontuko sail-kontu egokian abonatu zordunduko da, partaidetza amaitzea erabakitzen denean epe motzera intsuldatzeagatik.

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 539, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

b.3) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo y asociadas deje de tener tal calificación, con cargo a la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio», por su valor razonable. Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

b.4) Por el importe del deterioro hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, «Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

*5302. En otras entidades.*

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

b) Ekarpunen itzulketengatik abonatu da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, eragiketak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

### **531. Epe motzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan.**

Talde anitzeko erakundeen eta elkartuen ondare garbiaren gaineko eskubideetan egindako inbertsioak, haiek iraungitzeko esperotako data urtebetetik gorakoa ez izanda.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen mugimendu hau dago:

*5310. Zuzenbide publikoko entitateetan.*

a) «Epe luzeko partaidetzak taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 251 kontuko sail-kontu egokian abonatuta zordunduko da, partaidetza amaitzea erabakitzen denean epe motzera intsuldatzeagatik.

b) Abonatu da:

b.1) Ekarpunen itzulketengatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, eragiketak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Atxikipenean emandako ondasunen itzultzeagatik, ondasunaren kontu egokian zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, itzulitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta partaidetzaren kontabilitateko balioaren aldearen zenbatekoan, zeinuaren arabera.

b) Se abonará por las devoluciones de aportaciones con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

### **531. Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas.**

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades multigrupo y asociadas, cuya fecha esperada de extinción no sea superior al año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*5310. En entidades de derecho público.*

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción, con cargo a la cuenta correspondiente del bien. Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

*5311. Merkataritza-sozietateetan eta sozietate kooperatiboetan.*

a) «Epe luzeko partaidetzak taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 251 kontuko sail-kontu egokian abonatuta zordunduko da, partaidetza amaitzea erabakitzen denean epe motzera intsuldatzeagatik.

b) Abonatuko da:

b.1) Inorenganatzengatik eta, oro har, aktiboan baja emateagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarren dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta, hala egokituz gero, «Taldeko eta talde anitzeko entitateetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak» 539 kontuan.

Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatuko da, eragiketak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Taldeko eta talde anitzeko erakunde bateko eta erakunde elkartu bateko partaidetzak kalifikazio hau galtzen duenean, «Epe motzeko inbertsioak ondare-tresna salgarrietan» 5400 azpikontuan zordunduta, arrazoizko balioan. Era berean, arrazoizko balioaren eta kontabilitateko balioaren aldeagatik, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontua zordunduko da, edo «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontua abonatuko da, zeinuaren arabera.

b.3) Narriadura-zenbatekoagatik taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu izan aurretiko ondare garbian erregistratutako balio-hazkunde mugara arte, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura» 891 kontuan zordunduta.

*5312. Beste erakunde batzuetan.*

a) «Epe luzeko partaidetzak taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 251 kontuko sail-kontu egokian abonatuta zordunduko da, partaidetza amaitzea erabakitzen denean epe motzera intsuldatzeagatik.

b) Ekarpenen itzulketengatik abonatuko da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua»

*5311. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.*

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 539, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo y asociadas deje de tener tal calificación, con cargo a la subcuenta 5400, «Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta», por su valor razonable. Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

b.3) Por el importe del deterioro hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, «Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

*5312. En otras entidades.*

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

b) Se abonará por las devoluciones de aportaciones con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos».

430 kontuan zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatu da, eragiketarik sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

### **532. Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten baloreak.**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek jaulkitako obligazioetan, bonuetan edo zorra adierazten duten bestelako balioetan egindako inbertsioak, indizeen edo antzeko sistemen arabera errendimendua finkatzen dutenak barne, baldin eta epemuga edo likidazio-aurreikuspena urtebetean edo epe motzagoan badute.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*5320. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzeko zorrak adierazten dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak.*

Mugaegunera arte mantendutako inbertsioen kategorian sailkatu diren eta urtebetean baino gehiagoan mugaeguneratzea edo inorenganartzea espero ez diren zorraren balore adierazgarrietan egindako inbertsioak jasotzen ditu.

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, emandako kontraprestazioarekin, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interesak kenduta, normalean «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatu.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkikeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatu.

a.3) Epemugako errenbolto-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 7631 kontuan abonatu. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

### **532. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, que tienen vencimiento o se esperan liquidar en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*5320. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.*

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Salgarri kategoriatik birsailkatzeagatik, «Taldeko eta talde anitzeko erakundeen edo elkartuen epe motzeko zorrak adierazten dituzten balore salgarriak» 2521 azpikontuan abonatuta.

a.5) Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen kategoriatik birsailkatzeagatik, «Taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten baloreak, arrazoizko balioan, emaitzetan aldaketak izanda» 5322 azpikontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Baloreen amortizazioagatik, inorenganatzegatik edo aktiboan baja emateagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Era berean, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreetan izandako galerak» 6661 azpikontuan zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreetan» 7661 azpikontuan abonatuko, eragiketak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Salgarri kategoriara birsailkatzeagatik, «Taldean eta talde anitzean dauden erakundeen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten balore salgarriak» 5321 azpikontuan zordunduta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, inbertsioaren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

*5321. Taldean eta talde anitzean dauden erakundeen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten balore salgarriak.*

Beste kategoría batzuetan sailkatuta ez dauden zorra adierazten duten baloreetako inbertsioak jasotzen ditu, baldin eta epemuga edo inorenganatzegatik aurreikusia gehienez urtebetekoa bada.

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, emandako kontraprestazioarekin, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interesak kenduta,

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 5321, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo o asociadas disponibles para la venta».

a.5) Por la reclasificación desde la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, con abono a la subcuenta 5322, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados».

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6661, «Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7661, «Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 5321, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la inversión al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

*5321. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.*

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono,



normalean «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Epemugako errenboltso-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 7631 kontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

a.4) Mugaegunera arte mantendutako inbertsio kategoriatik birsailkatzeagatik, «Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzeko zorrak irudikatzen dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak» 5320 azpikontuan abonatuta.

Era berean, baloreen arrazoizko balioaren eta kostu amortizatuaren aldeagatik, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontua zordunduko da, edo «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontua abonatuko da, zeinuaren arabera.

a.5) Balioaren narriadura erregistratzeko garaian, ondare garbiari alde aurretik egotzitako arrazoizko balioaren aldakuntza negatiboen zenbatekoan, «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egozte» 902 kontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Baloreen amortizazioagatik, inorenganatzagatik edo aktiboan baja emateagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b.2) Mugaegunera arte mantendutako inbertsio kategoriatik birsailkatzeagatik, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe motzeko zorrak adierazten dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak» 5320 azpikontuan zordunduta.

c) Kargatu edo abonatuko da bere arrazoizko balioaren aldakuntzen zenbatekoan, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan, eta «Galerak aktibo finantzario salgarrietan» 800 kontuan, abonatuta edo zordunduta, hurrenez

generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 5320, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento».

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el coste amortizado de los valores, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

a.5) En el momento del registro del deterioro del valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 5320, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles

hurren, kostu amortizatuari lotutako kanbio-aldeei dagokien zatia izan ezik, «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan erregistratuko baita, edo «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, emaitzaren arabera, eta sortutako interesei dagokien zatia izan ezik.

*5322. Emaitzetan aldaketak dituen arrazoizko balioko zorra adierazten duten baloreak.*

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen kategorian sailkatuta dauden inbertsioetatik, zorra adierazten duten baloreetan egiten direnak jasotzen ditu.

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, emandako kontraprestazioarekin, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interesak kenduta, normalean «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Epemugako errenbolto-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 7631 kontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Abonatuko da:

b.1) Normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, baloreak inorenganatzegatik edo amortizatzeagatik.

b.2) «Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak» kategoriara birsailkatzeagatik, «Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzeko zorrak adierazten dituzten baloreak, mugaegunera arte mantendutakoak» 5320 azpikontuan zordunduta.

c) Kargatu edo abonatu da, bere arrazoizko balioaren aldakuntzengatik, «Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioetan» 7640 kontuan, eta «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantzatresnetan izandako galerak» 6640 kontuan, abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, kostu amortizatuari lotutako kanbio-aldeei dagokien zatia izan ezik, «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan erregistratuko baita, edo «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, emaitzaren arabera, eta sortutako interesei dagokien zatia izan

para la venta», salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y la parte correspondiente a los intereses devengados.

*5322. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.*

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda clasificadas en la categoría activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Con abono a la cuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará:

b.1) Con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la enajenación o amortización de los valores.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de «Inversiones mantenidas hasta el vencimiento», con cargo a la subcuenta 5320, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las subcuentas 7640, «Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y 6640, «Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

ezik.

### **533. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituak.**

Maileguetan eta beste kreditu batzuetan egindako epe motzeko inbertsioak, «Hartzekodunak eta zordunak» 4 taldean egon behar dutenak ez bezalakoa, ibilgetua inorenganatzetik eratorritakoak barne, taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emanak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko da:

a.1) Kreditua formalizatzean, haren zenbatekoarekin, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo ibilgetu-kontu egokietan, ibilgetua inorenganatzetik eragindako kredituen kasuan.

Gainera, diruz lagundutako interesekin emandako kredituei dagokienez, kontu hau «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta abonatuko da, emandako zenbatekoaren eta kredituaren arrazoizko balioaren arteko aldearekin, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauaren irizpideekin bat etorritik.

a.2) Zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) «Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituen sarrerak» 7632 azpikontuan abonatuta, epemugako errenbolto-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Mugaeguneratzean edo itzulketa osoa edo partziala egitean abonatuko da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, bai eta, kaudimen gabeziengatik galerak izanez gero, «Kreditu kobraezinen galerak. Taldeko entitateekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 6670 azpikontuan zordunduta ere.

### **535. Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe motzeko interesak.**

Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituetatik eta zorra adierazten duten

### **533. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Inversiones a corto plazo en préstamos y otros créditos, distintos de los que deban figurar en el grupo 4, «Acreedores y deudores», incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a las cuentas de inmovilizado correspondientes, en el caso de créditos por enajenación de inmovilizado.

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la subcuenta 7632, «Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, al vencimiento o al reintegro total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la subcuenta 6670, «Pérdidas de créditos incobrables. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», en caso de pérdidas por insolvencias.

### **535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores representativos de deuda y de

baloreetatik kobratu beharreko interesak, gehienez urtebeteko epemuga dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, baloreak harpidetzean edo erostean, urtebetetik gorako epemuga ez duten sortutako eta mugaeguneratu gabeko interesen zenbatekoan.

a.2) «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 7631 azpikontuan, edo «Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituen sarrerak» 7632 azpikontuan, zer dagokion, sortutako eta mugaeguneratu gabeko interesengatik, ekitaldiaren amaieran eta aurretiko ezeztapenean.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta abonatuko da, epemuga edo interesak kobratzean, eta baloreak edo kreditua inorenaganatzean edo baja ematean, zer dagokion.

Aldi berean, «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontua abonatuko da, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontua zordunduko da, ordura arte izandako kanbio-diferentziekin.

### **536. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen kobratu beharreko dibidendua.**

Dibidenduen kredituak, behin betikoak edo aurreratuak, kobratu gabe daudenak, zeinen banaketa dagozkion taldeko erakundeak, talde anitzak edo elkartuak hitzartu baitu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, baloreak harpidetzean edo erostean, erabakitako eta mugaeguneratu gabeko dibidenduen zenbatekoan.

a.2) «Ondare garbiko partaidetzen sarrerak» 760 kontuan, sortutako zenbatekoarekin.

créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados y no vencidos cuyo vencimiento no sea superior a un año.

a.2) La subcuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas» o la subcuenta 7632, «Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», según corresponda, por los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de los intereses y a la enajenación o baja del activo de los valores o del crédito, según corresponda.

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», por las diferencias de cambio que se hayan producido hasta ese momento.

### **536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Créditos por dividendos, sean definitivos o «a cuenta», pendientes de cobro, cuya distribución ha sido acordada por la entidad del grupo, multigrupo o asociada a que corresponden.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los dividendos acordados y no vencidos.

a.2) La cuenta 760, «Ingresos de participaciones en el patrimonio neto», por el importe devengado.

b) Dibidenduak banatzeko aldia hastean abonatu da, edo haiek kobratzean, «Zordunak aintzatetsitako eskubideengatik. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

### **537. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera eraturako fidantzak**

Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako dirua, obligazio bat betetzeko berme gisa, urtebete baino gehiagoko epera.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean zordunduko da, emandako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan fidantza baliogabetzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko gastuak» 678 kontuan, fidantzak bermatutako obligazioa ez betetzeagatik fidantzan galera sortzen denean.

### **538. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera eraturako gordailuak.**

Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako dirua, gordailu irregularren kontzeptuan, urtebetera edo epe motzagara.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean zordunduko da, emandako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta abonatu da, ezeztatzean, egokia denaren arabera.

b) Se abonará, al inicio del periodo de reparto de dividendos, o por el cobro de los mismos, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

### **537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

### **538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará, a la cancelación, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

**539. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak.**

Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan ondare garbiko partaidetzetatik egiteko dauden ordainketak, eskatu gabeak, epe motzeko finantza-inbertsioetakoak direnean.

Balantzeko aktibo korrontean azalduko da, partaidetza horiek kontabilizatuta dauden partida txikiagotuz.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Eskatzen diren ordainketengatik zordunduko da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua. Zorrek taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 4002 azpikontuan abonatuta, edo «Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 530 kontuko edo «Epe motzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 531 kontuko sail-kontu egokian abonatuta, kitatu gabeko saldoekin, guztiz ordaindu ez diren partaidetzak inorenganetzen direnean.

**54. Epe motzeko beste inbertsio finantzario batzuk.**

**540. Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan.**

**5400. Epe motzeko inbertsioak ondare-tresna salgarrietan.**

**5401. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko ondare-tresnetako inbertsioak.**

**541. Epe motzeko zorra adierazten duten baloreak.**

**5410. Epemugara arte mantendutako epe motzeko zorra adierazten duten baloreak.**

**5411. Epe motzeko zorra adierazten duten balore salgarriak.**

**5412. Emaitzetan aldaketak dituen arrazoizko balioko zorra adierazten duten baloreak.**

**542. Epe motzeko kredituak.**

**5420. Ibilgetua inorenganatzeari epe**

**539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando tengan la consideración de inversiones financieras a corto plazo.

Figurará en el activo corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará, por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la subcuenta 4002, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.», o a la divisionaria correspondiente de las cuentas 530, «Participaciones a corto plazo en entidades del grupo» o 531, «Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas», por los saldos pendientes, cuando se enajenen participaciones no desembolsadas totalmente.

**54. Otras inversiones financieras a corto plazo.**

**540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.**

**5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.**

**5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.**

**541. Valores representativos de deuda a corto plazo.**

**5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.**

**5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.**

**5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.**

**542. Créditos a corto plazo.**

**5420. Créditos a corto plazo por**

motzeko kredituak.

**5429. Epe motzeko bestelako kredituak.**

**543. Epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.**

**5430. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.**

**5431. Epe motzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak.**

**5436. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak.**

**5437. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak.**

**544. Langileei emandako epe motzeko kredituak.**

**545. Kobratu beharreko dibidendua.**

**546. Zorra adierazten duten baloreen epe motzeko interesak.**

**547. Kredituen epe motzeko interesak.**

**548. Epe motzeko ezarpenak.**

**549. Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak.**

**5490. Emaizetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioenak.**

**5491. Aktibo finantzario salgarrienak.**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin zerikusirik ez duten inbertsio finantzarioak, edozein tresnatan gauzatuak, epemuga edo inorenganitze aurreikusia gehienez urtebetekoa dutenak, «Diruaren baliokide diren aktibo likidoak» 577 kontuan jaso beharrekoak izan ezik.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrontean azalduko dira, «Epe motzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean.

Epe luzeko inbertsioetatik epemuga edo inorenganitze aurreikusia gehienez urtebetekoa dutenak balantzeko aktiboan azalduko dira, «Epe motzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean; hartarako, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario

enajenación de inmovilizado.

**5429. Otros créditos a corto plazo**

**543. Activos por derivados financieros a corto plazo.**

**5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.**

**5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.**

**5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.**

**5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.**

**544. Créditos a corto plazo al personal.**

**545. Dividendo a cobrar.**

**546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.**

**547. Intereses a corto plazo de créditos.**

**548. Imposiciones a corto plazo.**

**549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.**

**5490. De activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.**

**5491. De activos financieros disponibles para la venta.**

Inversiones financieras, cualquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año y no estén relacionadas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto aquéllas que deban figurar en la cuenta 577, «Activos líquidos equivalentes al efectivo».

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se

batzuk» 26 azpitaldeko kontuetatik, azpitalde honetara pasatuko da epe motzean epemuga edo inorenganatzea duten epe luzeko inbertsioen zenbatekoa.

#### **540. Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan.**

Inbertsioak merkataritzako sozietateen ondare garbiaren gaineko eskubideetan, merkatu erregulatu batean kotizatutako edo kotizatu gabeko akzioetan edo bestelako balioetan; baldin eta, urtebete baino lehenago inorenganatzea edo iraungitzea aurreikusten bada.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*5400. Epe motzeko inbertsioak ondare-tresna salgarrietan.*

Aktibo finantzario salgarrien kategorian sailkatuta dauden eta gehienez ere urtebeteko epean inorenganatzea edo iraungitzea espero den ondare-tresnetan egindako inbertsioak jasotzen ditu.

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, eta hala badagokio, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak» 549 kontuan.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Partaidetza inorenganatzea erabakitzen denean, «Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 260 kontuan abonatuta, epe motzera pasatzeagatik.

a.4) Narriadura-itzulketarekin, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo».

#### **540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.**

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto, acciones con o sin cotización en un mercado regulado u otros valores, de sociedades mercantiles, que se esperen enajenar o extinguir en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.*

Recoge las inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros disponibles para la venta que se esperen enajenar o extinguir en un plazo no superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Cuando se haya acordado la enajenación de la participación, con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», por su traspaso a corto plazo.

a.4) Por la reversión del deterioro, con abono a la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:



b.1) Inorenganatzeengatik eta, oro har, aktiboan baja emateagatik, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, eta, egin gabeko ordainketak badaude, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak» 549 kontuan zordunduta.

Gainera, kostuan balioetsitako partaidetzak egonez gero, «Kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan izandako galerak» 6651 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan» 7651 azpikontua abonatu da, eragiketarak sor ditzakeen emaitzak gorabehera.

b.2) Kalkulatutako narriaduraren zenbatekoarekin, «Zuzenbide pribatuko erakunde publikoetako partaidetzen narriadura-galerak» 6963 azpikontuan zordunduta.

c) Ekitaldi-amaieran eta kitatzean arrazoizko balioaren aldakuntzen zenbatekoan zordundu edo abonatu da, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan, eta «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontuan, abonatu edo zordunduta, hurrenez hurren.

#### *5401. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko ondare-tresnetako inbertsioak.*

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen kategorian sailkatuta dauden inbertsioetatik, ondare-tresnetan egindakoak jasotzen ditu.

a) Harpidetzean edo erostean zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatu, eta hala badagokio, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak» 549 kontuan.

b) Arrazoizko balioko aldakuntzengatik zordundu edo abonatu da, «Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioetan» 7640 azpikontuan, eta «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak» 6640 azpikontuan abonatu edo zordunduta, hurrenez hurren.

c) Inorenganatzeengatik eta, oro har, aktiboaren bajagatik abonatu da «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta,

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

Además, en el caso de participaciones valoradas al coste, se cargará la subcuenta 6651, «Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste», o se abonará la subcuenta 7651, «Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6963, «Pérdidas por deterioro de participaciones en el patrimonio neto de otras entidades».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable en fin de ejercicio y en la cancelación, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

#### *5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.*

Recoge las inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

a) Se cargará, a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

b) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las subcuentas 7640, «Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y 6640, «Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados».

c) Se abonará por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a

eta, egin gabeko ordainketak badaude, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak» 549 kontuan zordunduta.

#### **541. Epe motzeko zorra adierazten duten baloreak.**

Inbertsioak obligazioetan, bonuetan edo zorra adierazten duten bestelako balioetan, indizeen edo antzeko sistemen arabera errendimendua finkatzen dutenak barne, baldin eta epemuga edo inorenganatzeko data gehienez urtebetekoa badute.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*5410. Epemugara arte mantendutako epe motzeko zorra adierazten duten baloreak.*

Mugaegunera arte mantendutako inbertsioen kategorian sailkatu diren eta urtebetean baino gehiagoan mugaeguneratzea edo inorenganatzzea espero ez diren zorraren balore adierazgarrietan egindako inbertsioak jasotzen ditu.

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, emandako kontraprestazioarekin, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interesak kenduta, normalean «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Epemugako errenboltso-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 761 kontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

a.4) Salgarri kategoriatik birsailkatzeagatik, «Epe motzeko zorra adierazten duten balore salgarriak» 2611 azpikontuan abonatuta.

a.5) Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen kategoriatik birsailkatzeagatik, «Emaitzetan aldaketak dituen arrazoizko balioko zorra adierazten duten

la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

#### **541. Valores representativos de deuda a corto plazo.**

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.*

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 5411, «Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta».

a.5) Por la reclasificación desde la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, con abono a la subcuenta 5412, «Valores representativos de deuda a valor

baloreak» 5412 azpikontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Baloreen amortizazioagatik, inorenganatzeagatik edo aktiboan baja emateagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta. Aldi berean, «Kostu amortizatuko inbertsio finantzarioetan izandako galerak» 6650 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak kostu amortizatuko inbertsio finantzarioetan» 7650 azpikontuan abonatu da, eragiketarak ekar ditzakeen emaitza negatiboen edo positiboen arabera, hurrenez hurren.

b.2) Salgarri kategoriara birsailkatzeagatik, «Epe motzeko zorra adierazten duten balore salgarriak» 2611 azpikontuan zordunduta.

c) Zordundu edo abonatu da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatu edo zordunduta, hurrenez hurren, inbertsioaren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

*5411. Epe motzeko zorra adierazten duten balore salgarriak.*

Beste kategoria batzuetan sailkatuta ez dauden zorra adierazten duten baloreetako inbertsioak jasotzen ditu, baldin eta epemuga edo inorenganatze-data aurreikusia gehienez urtebetekoa bada.

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, emandako kontraprestazioarekin, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interesak kenduta, normalean «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatu.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatu.

a.3) Epemugako errenboltso-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egotzeagatik, «Zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 761 kontuan abonatu. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko

razonable con cambios en resultados».

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6650, «Pérdidas en inversiones financieras a coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7650, «Beneficios en inversiones financieras a coste amortizado», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 5411, «Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la inversión al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

*5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.*

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea

idazpena egongo da.

a.4) Mugaegunera arte mantendutako inbertsio kategoriatik birsailkatzeagatik, «Mugaegunera arte mantendutako epe motzeko zorra adierazten duten baloreak» 5410 azpikontuan abonatuta.

Era berean, baloreen arrazoizko balioaren eta kostu amortizatuaren aldeagatik, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontua zordunduko da, edo «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontua abonatuko da, zeinuaren arabera.

a.5) Balioaren narriadura erregistratzeko garaian, ondare garbiari alde aurretik egotzitako arrazoizko balioaren aldakuntza negatiboen zenbatekoan, «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egozteak» 902 kontuan abonatuta.

b) Abonatuko da:

b.1) Baloreen amortizazioagatik, inorenganatzegatik edo aktiboan baja emateagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b.2) Mugaegunera arte mantendutako inbertsio kategoriara birsailkatzeagatik, «Mugaegunera arte mantendutako epe motzeko zorra adierazten duten baloreak» 5410 azpikontuan zordunduta.

c) Kargatu edo abonatuko da bere arrazoizko balioaren aldakuntzen zenbatekoan, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan, eta «Galerak aktibo finantzario salgarrietan» 800 kontuan, abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, kostu amortizatuari lotutako kanbio-aldeei dagokien zatia izan ezik, «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan erregistratuko baita, edo «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, emaitzaren arabera, eta sortutako interesei dagokien zatia izan ezik.

*5412. Emaitzetan aldaketak dituen arrazoizko balioko zorra adierazten duten baloreak.*

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen kategorian sailkatuta dauden inbertsioetatik, zorra adierazten duten baloreetan egiten direnak jasotzen ditu.

a) Zordunduko da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, emandako kontraprestazioarekin, sortutako baina

negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 5410, «Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento».

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el coste amortizado de los valores, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

a.5) En el momento del registro del deterioro del valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 5410, «Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y la parte correspondiente a los intereses devengados.

*5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.*

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda clasificadas en la categoría activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses

mugaeguneratu gabeko interesak kenduta, normalean «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.2) Epemugako errenboltso-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Zorra adierazten duten balioen sarrerak» 761 kontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Abonatuko da:

b.1) Normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, baloreak inorenganatzegatik edo amortizatzeagatik.

b.2) «Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak» kategoriara birsailkatzeagatik, «Mugaegunera arte mantendutako epe motzeko zorra adierazten duten baloreak» 5410 azpikontuan zordunduta.

c) Kargatu edo abonatu da, bere arrazoizko balioaren aldakuntzengatik, «Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioetan» 7640 kontuan, eta «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantzatresnetan izandako galerak» 6640 kontuan, abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, kostu amortizatuari lotutako kanbio-aldeei dagokien zatia izan ezik, «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan erregistratuko baita, edo «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, emaitzaren arabera, eta sortutako interesei dagokien zatia izan ezik.

#### **542. Epe motzeko kredituak.**

Hirugarrenei emandako maileguak eta beste kreditu batzuk, urtebeteko epemuga edo motzagoa dutenak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko da:

a.1) Kreditua formalizatzean, haren zenbatekoan, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo kasuan kasuko ibilgetu-kontuetan, kredituek «Ibilgetua inorenganatzegatik epe motzeko kredituak» 5420 azpikontuan agertu behar badute.

devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará:

b.1) Con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la enajenación o amortización de los valores.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de «Inversiones mantenidas hasta el vencimiento», con cargo a la subcuenta 5410, «Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las subcuentas 7640, «Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y 6640, «Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

#### **542. Créditos a corto plazo.**

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a las cuentas de inmovilizado correspondientes, en el caso de créditos que deban figurar en la subcuenta 5420, «Créditos a corto plazo por enajenación de

Gainera, diruz lagundutako interesekin emandako kredituei dagokienez, kontu hau «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta abonatu da, emandako zenbatekoaren eta kredituaren arrazoizko balioaren arteko aldearekin, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauaren irizpideekin bat etorri.

a.2) Zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

a.3) Epemugako errenboltso-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Mugaeguneratzean edo itzulketaren osoa edo partziala egitean abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, edo, kaudimen gabeziengatik galerak izanez gero, «Kreditu kobrazinen galerak. Beste erakunde batzuekin» 6671 azpikontuan zordunduta.

#### **543. Epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.**

Erakundearentzat aldeko balioespena duten deribatu finantzarioekin egindako eragiketen zenbatekoa, epemuga edo likidatzeko aurreikusitako eguna urtebete edo motzagoa denean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*5430. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak.*

Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioen balioespena jasotzen du, erakundearentzako aldekoa dena.

a) Kontratatzeko ordaindutako zenbatekoekin zordunduko da, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

inmovilizado».

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, al vencimiento o al reintegro total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la subcuenta 6671, «Pérdidas de créditos incobrables. Con otras entidades», en caso de pérdidas por insolvencias.

#### **543. Activos por derivados financieros a corto plazo.**

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración favorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.*

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Likidatzeko unean jasotako zenbatekoan abonatu da, horrelakorik badago, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

c) Arrazoizko balioaren aldaketen zenbatekoan zordundu edo abonatu da, «Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 azpikontuan, eta «Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 azpikontuan, zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren, baldin eta «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, deribatua arrazoizko balioan balioetsi behar denean, eta aipatutako aldakuntza ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi behar denean.

d) «Estaldurengatik mozkinak» 910 kontuan, edo «Estaldurengatik galerak» 810 kontuan, abonatuta edo zordunduta, zordundu edo abonatu da, hurrenez hurren, estaldura eraginkortzat jotako tresna deribatuaren arrazoizko balioaren aldakuntzarekin, deribatua arrazoizko balioan balioetsi behar denean, eta aipatutako aldakuntza ondorengo ekitaldietako ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora egotzi behar denean.

*5431. Epe motzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak.*

Estalduren kontabilitatea aplikatzen ez zaien deribatu finantzarioen balioespena jasotzen du, erakundearentzako aldekoa dena.

a) Kontratatzean ordaindutako zenbatekoekin zordunduko da, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

b) Likidatzeko unean jasotako zenbatekoan abonatu da, horrelakorik badago, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

c) Arrazoizko bere balioaren aldakuntzengatik abonatu edo zordunduko da, «Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan» 7646 azpikontuan, eta «Beste deribatu finantzario batzuetan izandako galerak» 6646 azpikontuan zordunduta edo

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, cuando según la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico-patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable e imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

*5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.*

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», y 6646, «Pérdidas en otros derivados

abonatuta, hurrenez hurren.

*5436. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak.*

Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen eragiketengatik epe motzera kobratu beharreko interesak.

a) Zordunduko da, ekitaldian zehar sortutako zenbatekoarekin, «Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen sarrerak» 7628 azpikontuan abonatuta.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta abonatuko da, epemugan edo interesak kobratzean.

*5437. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak.*

Bere mugimendua «Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak» 5436 azpikontuarenaren antzekoa da, kontrakontu gisa «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontua erabilita, «Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen sarrerak» 7628 azpikontuaren orde.

#### **544. Langileei emandako epe motzeko kredituak.**

Erakundeko langileei emandako kredituak, urtebeteko epemuga edo motzagoa dutenak.

Bere mugimendua «Epe motzeko kredituak» 542 azpikonturako adierazitakoaren antzekoa da.

#### **545. Kobratu beharreko dibidendua.**

Dibidenduengatik, behin betikoengatik nahiz «kontura» emandakoengatik, enpresak dituen kredituak, zeinen banaketa dagozkion erakundeak hitzartu baitu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, baloreak harpidetzean edo erostean, erabakitako eta mugaeguneratu gabeko dibidenduen zenbatekoan.

a.2) «Ondare garbiko partaidetzen sarrerak» 760 kontuan, sortutako zenbatekoarekin.

financieros», respectivamente.

*5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.*

Intereses a cobrar a corto plazo por operaciones de permuta financiera designados instrumentos de cobertura.

a) Se cargará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con abono a la subcuenta 7628, «Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de intereses.

*5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.*

Su movimiento es análogo al de la subcuenta 5436, «Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura», utilizando como contrapartida la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos», en lugar de la 7628, «Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura».

#### **544. Créditos a corto plazo al personal.**

Créditos concedidos al personal de la entidad, cuyo vencimiento no sea superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 542, «Créditos a corto plazo».

#### **545. Dividendo a cobrar.**

Créditos por dividendos, sean definitivos o «a cuenta», cuya distribución ha sido acordada por la sociedad a que corresponden.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los dividendos acordados y no vencidos.

a.2) La cuenta 760, «Ingresos de participaciones en el patrimonio neto», por el importe devengado.



b) Dibidenduak banatzeko aldiaren hasieran abonatu da, edo haiek kobratzeagatik, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, baloreak harpidetzean edo erostean, erabakitako eta mugaeguneratu gabeko dibidenduen zenbatekoan.

#### **546. Zorra adierazten duten baloreen epe motzeko interesak.**

Zorra adierazten duten baloreetatik kobratu beharreko interesak, urtebeteko epemuga edo motzagoa dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatu zordunduko da:

a.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, baloreak harpidetzean edo erostean, urtebetetik gorako epemuga ez duten sortutako eta mugaeguneratugabeko interesen zenbatekoan.

a.2) «Zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 761 kontuan, sortutako eta mugaeguneratu gabeko interesengatik, ekitaldi amaieran eta alde aurretik kitatzean.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta abonatu da, epemugan edo interesak kobratzean, eta baloreak inorenganatzean edo aktiboan baja ematean.

Aldi berean, «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontua abonatu da, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontua zordunduko da, ordura arte izandako kanbio-diferentziekin.

#### **547. Kredituen epe motzeko interesak.**

Kredituen kobratu beharreko interesak, urtebeteko epemuga edo motzagoa dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Sortutako eta mugaeguneratu gabeko interesen zenbatekoarekin zordunduko da, ekitaldi-amaieran eta alde aurretik baliogabetzean, «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontuan abonatu.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta abonatu da, epemugan edo

b) Se abonará, al inicio del periodo de reparto de dividendos, o por el cobro de los mismos, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

#### **546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.**

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados y no vencidos cuyo vencimiento no sea superior a un año.

a.2) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de los intereses y a la enajenación o baja del activo de los valores.

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», por las diferencias de cambio que se hayan producido hasta ese momento.

#### **547. Intereses a corto plazo de créditos.**

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de créditos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento

interesak kobratzean, eta kreditua itzultzean edo aktiboan baja ematean.

#### **548. Epe motzeko ezarpenak.**

Saldoak bankuetan eta kreditu-erakundeetan, «eperako kontu»etan edo antzekoetan gauzatuta, urtebeteko epemuga edo motzagoa dutenak. Azpikontuetan behar bezala garatuta, eperako ezarpenetan kobratu beharreko interesak ere jasoko dira, urtebeteko epemuga edo motzagoa badute.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, formalizatzen denean.

a.2) «Kredituen sarrerak» 7620 kontuan, sortutako interesen zenbatekoan.

b) Ezarpena ezeztatzean abonatuko da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

#### **549. Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak.**

Merkataritza-sozietateen ondare garbiko partaidetzetatik egin gabeko ordainketak, eskatu gabeak, epe motzeko finantza-inbertsioak direnean.

Balantzeko aktibo korrontean azalduko da, partaidetza horiek kontabilizatuta dauden partida txikiagotuz.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Partaidetzak eskuratzean edo harpidetzean abonatuko da, ordaintzea falta den zenbatekoarekin, «Epe motzeko finantza-inbertsioak ondare-tresnetan» 540 kontuko sail-kontu egokian zordunduta.

b) Eskatzen diren ordainketengatik zordunduko da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 540 kontuko sail-kontu egokian abonatuta, kitatu gabe dauden

o cobro de intereses y al reintegro o baja del activo del crédito.

#### **548. Imposiciones a corto plazo.**

Saldos en bancos e instituciones de crédito formalizados por medio de cuenta a plazo o similares, con vencimiento no superior a un año. También se incluirán, con el debido desarrollo en subcuentas, los intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de las imposiciones a plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a su formalización.

a.2) La cuenta 7620, «Ingresos de créditos», por los intereses devengados.

b) Se abonará, a la cancelación de la imposición, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

#### **549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.**

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a corto plazo.

Figurará en el activo corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio».

b) Se cargará, por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la divisionaria correspondiente de la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en

saldoengatik, guztiz ordaindu gabeko partaidetzak inorenganatzan direnean.

## **55. Bestelako kontu finantzarioak.**

### **550. Kontu korrante ez-bankarioak.**

**5500. Kontu korrante ez-bankarioak erakunde publikoekin, baliabideak administratzeagatik.**

**5509. Bestelako kontu korrante ez-bankarioak.**

**554. Aplikatzeko dauden kobrantzak.**

**555. Aplikatzeko dauden ordainketak.**

**556. Diruzaintzako barne-mugimenduak.**

**557. Formalizazioa.**

**558. Funtsen hornidura justifikatu beharreko ordainketetarako eta kutxa finkoko aurrerakinetarako.**

**5580. Justifikatu gabe dauden baina justifikatu beharrekoak diren ordainketetarako funts-hornidurak.**

**5581. Justifikatu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakinetarako funts-hornidurak.**

**5584. Justifikatu beharreko ordainketetarako libramenduak.**

**5585. Libramenduak, ordaindu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakinak birjartzeko.**

**5586. Justifikatu gabe dauden baina justifikatu beharrekoak diren ordainketetarako funts-hornidurekin egindako gastuak.**

**559. Aplikatzeko dauden beste partida batzuk.**

Beste azpitalde batzuetan sailkatzen ez diren beste kontu finantzario batzuk jasotzen ditu.

### **550. Kontu korrante ez-bankarioak.**

«Hartzekodunak eta zordunak» 4 taldean egon behar duten eta banku, bankari, kreditu-erakunde zordun edo hartzekodun ez diren pertsona natural edo juridikoekin izandako kontu korronteak.

instrumentos de patrimonio», por los saldos pendientes, cuando se enajenen participaciones no desembolsadas totalmente.

## **55. Otras cuentas financieras.**

### **550. Cuentas corrientes no bancarias.**

**5500. Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos.**

**5509. Otras cuentas corrientes no bancarias.**

**554. Cobros pendientes de aplicación.**

**555. Pagos pendientes de aplicación.**

**556. Movimientos internos de tesorería.**

**557. Formalización.**

**558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.**

**5580. Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.**

**5581. Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación.**

**5584. Libramientos para pagos a justificar.**

**5585. Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago.**

**5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.**

**559. Otras partidas pendientes de aplicación.**

Recoge otras cuentas financieras que no se clasifiquen en otros subgrupos.

### **550. Cuentas corrientes no bancarias.**

Cuentas corrientes mantenidas con persona natural o jurídica que no sea banco, banquero o institución de crédito, ni deudor o acreedor que deba figurar en el grupo 4 «Acreedores y

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean, kontu korrante zordunen saldoak batuta, eta balantzeko pasibo korrontean, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean, kontu korrante hartzekodunen saldoak batuta.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Honako hauek dira biltzen dituen azpikontuen edukia eta mugimendua.

*5500. Kontu korrante ez-bankarioak erakunde publikoekin, baliabideak administratzeagatik.*

Erakundearenak diren baliabideak kudeatzen dituzten erakunde publikoekiko kontu korranteak.

Kontu honen bidez, baliabideen jabe den erakundearen, haiek kudeatzen dituzten erakunde publikoetatik jasotzen diren baliabideen bilketaren konturako entregak adieraziko dira, hala nola, bilketa horri lotuta, aldiaren behin egiten den behin betiko likidazioa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta abonatu da, jasotzen diren konturako entregengatik. Idazpen hori bera egingo da beste erakunde publiko batek kudeatutako baliabideen behin betiko likidazioa egitean erakundearen alde ateratzen den saldoa kobratzeagatik, konturako entregak bilketaren zenbateko osoa baino txikiagoak direlako.

b) Hauetan abonatu zordunduko da:

b.1) «Erakunde publiko zordunak baliabideak biltzeagatik» 4420 kontuan, beste erakunde publiko batek kudeatutako baliabideen behin betiko likidazioa egitean, benetan bildutakoaren zenbatekoan.

b.2) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, ordainketa egokia egiten denean, beste erakunde publiko batek kudeatutako baliabideen behin betiko likidaziotik ateratzen den konturako entregaren zenbatekoa handiagoa bada benetan bildutakoa baino, eta, horrenbestez, sobera jasotako zenbatekoa itzuli behar bada.

Azpikontu hori beste erakunde publiko batek

deudores».

Figurarà en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», por la suma de los saldos que presenten las cuentas corrientes deudoras, y en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», por la suma de los saldos que presenten las cuentas corrientes acreedoras.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende son los que seguidamente se indican.

*5500. Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos.*

Cuentas corrientes con entes públicos que gestionen recursos de los que sea titular la entidad.

A través de esta cuenta se reflejarán, en la entidad titular de los recursos, las entregas a cuenta de la recaudación de los mismos que se reciban de los entes públicos que los gestionen, así como la liquidación definitiva que, en relación con dicha recaudación, se practique periódicamente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las entregas a cuenta que se reciban. Este mismo asiento se efectuará por el cobro del saldo que resulte a favor de la entidad al realizar la liquidación definitiva de los recursos gestionados por otro ente público, por ser las entregas a cuenta inferiores al importe total de la recaudación.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 4420, «Entes públicos deudores por recursos recaudados», al realizar la liquidación definitiva de los recursos gestionados por otro ente público, por el importe de la recaudación efectivamente obtenida.

b.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», en el momento en que se efectúe el oportuno pago, cuando de la liquidación definitiva de los recursos gestionados por otro ente público resulte un importe de entregas a cuenta superior al de la recaudación efectivamente obtenida, procediendo el reintegro de la cantidad percibida en exceso.

Esta subcuenta sólo se utilizará por entidades que

administratzen dituen baliabideen jabe diren erakundeek baino ez dute erabiliko, betiere erakunde hark behar den informazio guztia ematen badio baliabideen erakunde jabeari, baliabide horien kudeaketaren ondoriozko eragiketa guztiak behar bezala adieraz ditzan bere kontabilitatean, eta aurrekontuan jaso, hori egin behar denean. Horretarako, b.1) idatz-zatian aipatutako idazpena egitean, oinarritzat hartuko da baliabideen erakunde publiko kudeatzaileak bildutako baliabideen behin betiko likidazioaz emandako informazioa.

#### *5509. Bestelako kontu korrante ez-bankarioak.*

Aurreko azpikontuan jasotzen direnak ez bezalako kontu korrante ez-bankarioak.

Erakundeak egindako funts-sorta edo -entregengatik zordunduko da, eta erakundearen aldeko funts-hartzeengatik abonatu, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta eta zordunduta, hurrenez hurren.

#### **554. Aplikatzeko dauden kobrantzak.**

Erakundearen sortzen diren eta, behin-behineko aplikazio hau behin betiko aplikazioaren aurreko izapidea delako, behin betiko azalpenetan aplikagarri ez diren kobrantzak jasotzen dituen kontu hartzekoduna.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Hauetan zordunduta abonatu da:

a.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, kobrantzak egiteagatik.

a.2) «Beste zordun batzuk bilketa-zerbitzuarengatik» 442 kontuan, kobratzeaz arduratutako erakundeek egindako kobrantzengatik, kontabilizazioa funtsak jaso baino lehen egiten denean, erabakitako kudeaketa-prozeduren arabera.

b) Kobrantzaren izaeraren arabera egokia den kontuan abonatuta zordunduko da.

#### **555. Aplikatzeko dauden ordainketak.**

Sean titulares de recursos cuya administración esté encomendada a otro ente público, siempre que este último suministre a la entidad titular de los recursos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión de dichos recursos sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda. A estos efectos, la anotación referida en el apartado b.1) se realizará tomando como base la información facilitada por el ente público gestor de los recursos relativa a la liquidación definitiva de los recursos recaudados.

#### *5509. Otras cuentas corrientes no bancarias.*

Cuentas corrientes no bancarias diferentes de las que se recogen en la subcuenta anterior.

Se cargará por las remesas o entregas de fondos efectuadas por la entidad y se abonará por las recepciones de fondos a favor de la entidad, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

#### **554. Cobros pendientes de aplicación.**

Cuenta acreedora destinada a recoger los cobros que se producen en la entidad y que no son aplicables a sus conceptos definitivos por ser esta aplicación provisional un trámite previo para su posterior aplicación definitiva.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la realización de los cobros.

a.2) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por los cobros que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, cuando se efectúe la contabilización de forma previa a la recepción de los fondos, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos.

b) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda en función de la naturaleza del cobro.

#### **555. Pagos pendientes de aplicación.**

Kontu zordun honek erakundeak egindako ordainketak biltzen ditu, jatorria, salbuespen gisa, ezezaguna denean, eta oro har, behin betiko aplikatu ezin diren guztiak.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Egindako ordainketekin «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da.

b) Ordainketa behin betiko aplikazioagatik abonatuko da, aipatutako informazioa lortzen denean, egotzi beharreko kontuan zordunduta.

#### **556. Diruzaintzako barne-mugimenduak.**

Kontabilitatearen xede den erakundearen diruzaintzako kontuen arteko funts-mugimenduak jasotzen ditu.

Balantzeko aktibo korrontean azalduko da, «Dirua eta bestelako aktibo likido baliokideak» VII epigrafean.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpikontuko dagokion kontuan abonatuta zordunduko da, diruzaintzako funtsen irteeragatik.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpikontuko dagokion kontuan zordunduta abonatuko da, diruzaintzako beste kontu batzuetatik datozen funtsen sarreragatik.

Oharra: Aukerakoa da kontu hori erabiltzea.

#### **557. Formalizazioa.**

Diruaren benetako mugimendurik egon gabe berdintzen diren kobrantzak eta ordainketak jasotzen dituen kontua.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Izaera horretako kobrantzekin zordunduko da, kobrantzak sorrarazten dituen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontrakontuan abonatuta.

Cuenta deudora que recoge los pagos realizados por la entidad cuando, excepcionalmente, se desconoce su origen, y en general, aquéllos que no pueden aplicarse definitivamente.

Figurarà en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará, por la aplicación definitiva del pago, en el momento de obtener dicha información, con cargo a la cuenta a la que deba imputarse.

#### **556. Movimientos internos de tesorería.**

Recoge el traslado de fondos entre distintas cuentas de tesorería de la entidad sujeto de la contabilidad.

Figurarà en el activo corriente del balance en el epígrafe VII, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la salida de fondos de la tesorería.

b) Se abonará con cargo a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la entrada de los fondos procedentes de otras cuentas de tesorería.

Nota: La utilización de esta cuenta es opcional.

#### **557. Formalización.**

Cuenta destinada a recoger los cobros y pagos que se compensan sin existir movimiento real de efectivo.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los cobros de dicha naturaleza, con abono a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

b) Izaera horretako kobrantzekin abonatu da, ordainketak sorrarazten dituen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontraktuan abonatuta.

Saldoa beti zero izango da.

Oharra: Aukerakoa da kontu hori erabiltzea.

**558. Funtzen hornidura justifikatu beharreko ordainketetarako eta kutxa finkoko aurrerakinetarako.**

Justifikatu beharreko ordainketetarako eta kutxa finkoko aurrerakinetarako libratutako funtsen egoera eta mugimenduak jasotzen ditu, kontabilitate-erakundearen organikoki txertatutako kutxazain ordaintzaileen alde.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Zordunak eta epe motzean kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*5580. Justifikatu gabe dauden baina justifikatu beharrekoak diren ordainketetarako funts-hornidurak.*

Justifikatu beharreko ordainketetarako funtsak jasotzen ditu, haiek erabiliak izan badira, eta onartu gabe badute justifikazioko kontu egokia.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Egindako ordainketengatik zordunduko da, «Kutxa. Justifikatu beharreko ordainketak» 5740 azpikontuan abonatuta, edo, bestela, «Bankuak eta kreditu-erakundeak. Justifikatu beharreko ordainketak» 5750 azpikontuan, zer dagokion.

b) Justifikazioko kontua onartu ondoren, egindako gastua adierazten duen kontuan zordunduta abonatu da, edo «Justifikatu gabe dauden baina justifikatu beharrekoak diren ordainketetarako funts-hornidurekin egindako gastuak» 5586 azpikontuan, aintzatetsita dauden gastuen kasuan.

Bere saldo zordunak justifikazioko kontua onartu gabe duten justifikatu beharreko funts libratuekin egindako ordainketen zenbatekoa jasotzen du.

*5581. Justifikatu gabe dauden kutxa finkoko*

b) Se abonará, por los pagos de dicha naturaleza, con cargo a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

Su saldo será siempre cero.

Nota: La utilización de esta cuenta es opcional.

**558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.**

Recoge la situación y los movimientos de los fondos librados para pagos a justificar y anticipos de caja fija, a favor de cajeros pagadores integrados orgánicamente en la entidad contable.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*5580. Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.*

Recoge los fondos para pagos a justificar que hayan sido utilizados y de los que se encuentre pendiente de aprobar la correspondiente cuenta justificativa.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a las subcuentas 5740, «Caja. Pagos a justificar», o 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», según corresponda.

b) Se abonará, una vez aprobada la cuenta justificativa, con cargo a la cuenta representativa del gasto realizado, o a la subcuenta 5586, «Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación», en caso de gastos que ya se hubieran reconocido.

Su saldo deudor, recoge el importe de los pagos realizados con fondos librados a justificar cuya cuenta justificativa se encuentre pendiente de aprobación.

*5581. Provisiones de fondos para anticipos de caja*

*aurrerakinatarako funts-hornidurak.*

Erabilitako eta oraindik justifikatu gabeko kutxa finkoko aurrerakinako funtsen zenbatekoa jasotzen du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Egindako ordainketengatik zordunduko da, «Kutxa. Kutxa finkoko aurrerakinak» 5741 azpikontuan edo «Bankuak eta kreditu-erakundeak. Kutxa finkoko aurrerakinak» 5751 azpikontuan abonatuta, zer dagokion.

b) Kutxa finkoko aurrerakina birjartzean abonatuko da, egindako gastua adierazten duen kontuan zordunduta, edo «Aurrekontuan aplikatzeko dauden eragiketengatik hartzekodunak» 413 kontuan, jadanik aintzatetsitako gastuen kasuan.

Saldo zordunak justifikatu gabe dauden eta kutxa finkoko aurrerakinean zordunduta egin diren ordainketen zenbatekoa jasotzen du.

*5584. Justifikatu beharreko ordainketatarako libramenduak.*

Ordaindu gabe dauden justifikatu beharreko funtsen aurrekontu-libramenduak jasotzen ditu, hala nola aurrekontuan aplikatu gabe dauden eta justifikatu beharrekoak diren emandako zenbatekoen itzulketak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, justifikatu beharreko ordainketa gisa funtsak libratzeari dagokion ordainketa-proposamena izapidetzeagatik.

Aurreko idazpenak zeinu negatiboa izango du justifikatu beharreko funts libratuen hartzaileek justifikatu edo inbertitu ez dituzten zenbatekoen itzulketengatik, gastuen aurrekontuan aplikatzen direnean.

a.2) «Kutxa. Justifikatu beharreko ordainketak» 5740 azpikontuan edo «Bankuak eta kreditu-erakundeak. Justifikatu beharreko ordainketak» 5750 azpikontuan, zer dagokion, justifikatu beharreko funts libratuen hartzaileek inbertitu edo justifikatu gabeko zenbatekoen itzulketagatik.

b) Hauetan zordunduta abonatuko da:

*fija pendientes de justificación.*

Recoge el importe de los fondos del anticipo de caja fija utilizado y que se encuentra pendiente de justificación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a las subcuentas 5741, «Caja. Anticipos de caja fija», o 5751, «Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija», según corresponda.

b) Se abonará, a la reposición del anticipo de caja fija, con cargo a la cuenta representativa del gasto realizado o a la cuenta 413, «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto», en caso de gastos que ya se hubiesen reconocido.

Su saldo deudor, recoge el importe de los pagos realizados con cargo al anticipo de caja fija que se encuentren pendientes de justificar.

*5584. Libramientos para pagos a justificar.*

Recoge los libramientos presupuestarios expedidos de fondos a justificar que estén pendientes de pago, así como los reintegros de las cantidades entregadas a justificar que estén pendientes de aplicar a presupuesto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos de fondos con el carácter de pagos a justificar.

El asiento anterior tendrá signo negativo por los reintegros de las cantidades no invertidas o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar, cuando se apliquen al presupuesto de gastos.

a.2) Las subcuentas 5740, «Caja. Pagos a justificar», o 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», según corresponda, por el reintegro de las cantidades no invertidas o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar.

b) Se abonará con cargo a:



b.1) «Kutxa. Justifikatu beharreko ordainketak» 5740 azpikontuan edo «Bankuak eta kreditu-erakundeak. Justifikatu beharreko ordainketak» 5750 azpikontuan, zer dagokion, justifikatu beharreko ordainketetarako libramenduetatik datozen funtsak kutxan edo ordainketa-kontu murriztuan jasotzean. '

b.2) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, sail-kontuen bidez, justifikatu beharreko funts libratuen hartzaileek inbertitu edo justifikatu gabeko zenbatekoen itzulketengatik, sarreren aurrekontuan aplikatzen direnean.

Saldo zordunak justifikatu beharreko funts-horniduretarako libramenduen zenbatekoa jasotzen du, baldin eta haiek gauzatu ez badira eta, horrenbestez, ez badira sartu ordainketen kontu korrante murriztuan, bai eta aurrekontuan aplikatu gabe dauden justifikatu beharreko funts libratuen hartzaileek egindako itzulketen zenbatekoa ere.

*5585. Libramenduak, ordaindu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakinak birjartzeko.*

Ordaindu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakinak birjartzeko egindako libramenduak jasotzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta zordunduko da, kutxa finkoko aurrerakina birjartzeko libramenduei dagokien ordainketa-proposamena izapidetzeagatik.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Kutxa. Kutxa finkoko aurrerakinak» 5741 azpikontuan edo «Bankuak eta kreditu-erakundeak. Kutxa finkoko aurrerakinak» 5751 azpikontuan, zer dagokion, kutxa finkoko aurrerakinen birjarpenetatik datozen funtsak kutxan edo ordainketa-kontu murriztuan jasotzean.

b.2) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, kutxa finkoko aurrerakina ezeztatzeagatik.

Saldo zordunak kutxa finkoko aurrerakinak birjartzeko egindako libramenduen zenbatekoa jasotzen du, baldin eta ez badira gauzatu eta, horrenbestez, ez badira sartu kutxan edo ordainketen kontu murriztuan.

b.1) Las subcuentas 5740, «Caja. Pagos a justificar», o 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», según corresponda, a la recepción en la caja o cuenta restringida de pagos de los fondos procedentes de libramientos para pagos a justificar.

b.2) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», a través de sus divisionarias, por los reintegros de las cantidades no invertidas o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar, cuando se apliquen al presupuesto de ingresos.

Su saldo deudor recoge el importe de los libramientos expedidos para provisiones de fondos a justificar que no hayan sido hechos efectivos y, por tanto, no se haya producido el ingreso de los mismos en la cuenta corriente restringida de pagos y el importe de los reintegros efectuados por los perceptores de fondos librados a justificar pendientes de aplicar al presupuesto.

*5585. Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago.*

Recoge los libramientos expedidos para la reposición de anticipos de caja fija que estén pendientes de pago.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos para la reposición del anticipo de caja fija.

b) Se abonará, con cargo a

b.1) las subcuentas 5741, «Caja. Anticipos de caja fija», o 5751, «Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija», según corresponda, a la recepción en la caja o cuenta restringida de pagos de los fondos procedentes de reposiciones de anticipos de caja fija.

b.2) la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la cancelación del anticipo de caja fija.

Su saldo deudor recoge el importe de los libramientos expedidos para la reposición de anticipos de caja fija que no hayan sido hechos efectivos y por tanto, no se haya producido el ingreso de los mismos en la caja o cuenta

*5586. Justifikatu gabe dauden baina justifikatu beharrekoak diren ordainketetarako funts-hornidurekin egindako gastuak.*

Justifikatu beharrekoak diren funts libratuen hartzaileek egindako gastuak eta beste erosketak batzuk jasotzen ditu, ekitaldiaren amaieran justifikatu gabe badaude.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldiaren amaieran onartu gabe dauden egindako gastuengatik abonatu da, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6 taldeko kontuetan edo egindako aurrekontu-gastua adierazten duten balantzekoetan zordunduta,

b) «Justifikatu gabe dauden baina justifikatu beharrekoak diren ordainketetarako funts-hornidurak» 5580 azpikontuan abonatuta zordunduko da, justifikazioko kontua onartu ondoren.

Saldoak, hartzekoduna bera, justifikatu beharreko libramenduen kontura egindako gastuak jasotzen ditu, haien justifikazioko kontua onartu gabe badago.

#### **559. Aplikatzeko dauden beste partida batzuk.**

Kontu honek kobrantzak jasotzen ditu jatorria eta aurrekontuzkoak diren edo ez ezagutzen ez denean, bai eta, aurreko arrazoiez bestelakoak direla, beste kontu batzuetan behin betiko aplikatu ez direnak ere.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Hartzekodunak eta epe motzean ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuan edo «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan zordunduta abonatu da, kobrantzak –zeintzuen aplikazioa ez baita ezagutzen– direla-eta egokia denaren arabera.

b) Informazio hori lortu behar de unean kobrantza egotzi beharreko kontuan abonatuta zordunduko da, horren behin betiko aplikazioagatik.

**56. Epe motzera jasotako eta eraturako fidantzak eta gordailuak eta periodifikatzeagatik doikuntzak.**

restringida de pagos.

*5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.*

Recoge los gastos y otras adquisiciones realizadas por los perceptores de fondos librados a justificar que a fin de ejercicio se encuentren pendientes de justificación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los gastos realizados pendientes de aprobar a fin de ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» o de balance representativas del gasto presupuestario realizado.

b) Se cargará, con abono a la subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación», una vez aprobada la cuenta justificativa.

Su saldo, acreedor, recoge los gastos realizados con cargo a libramientos a justificar cuya cuenta justificativa se halle pendiente de aprobación.

#### **559. Otras partidas pendientes de aplicación.**

Cuenta que recoge los cobros, cuando se desconoce su origen y si son o no presupuestarios y, en general, los que no pueden aplicarse definitivamente por causas distintas a las previstas en otras cuentas.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según proceda, por los cobros, cuya aplicación definitiva se desconoce.

b) Se cargará con abono a la cuenta a que debe imputarse el cobro, en el momento de obtener esta información, por la aplicación definitiva del mismo.

**56. Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación.**

**560. Epe motzera jasotako fidantzak.**

**561. Epe motzera jasotako gordailuak.**

**565. Epe motzera eratutako fidantzak.**

**566. Epe motzera eratutako gordailuak.**

**567. Aurrez ordaindutako gastu finantzarioak.**

**568. Aurrez kobratutako sarrera finantzarioak.**

Epe luzera jasotako nahiz eratutako fidantza eta gordailuetatik, mugaeguna epe motzera duen zatia balantzeko pasibo edo aktibo korrontean agertuko da; hartarako, «Epe luzera jasotako fidantzak eta gordailuak eta epe luzera periodifikatzeagatik doikuntzak» 18 azpitaldean eta «Epe luzera eratutako fidantzak eta gordailuak» 27 azpitaldean jasotako kontu egokietatik epemuga epe motzera duten epe luzeko fidantza eta gordailuen zenbatekoa azpitalde honetara pasatuko da.

**560. Epe motzera jasotako fidantzak.**

Obligazio bat beteko dela bermatzeko, urtebeteko epera edo motzagera jasotako dirua.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Epe motzeko zorrak» II epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, fidantza baliogabetzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko sarrerak» 778 kontuan, fidantzak bermatutako obligazioa ez betetzeagatik fidantzan galera sortzen denean, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, aplikagarria den araudiak dioenaren arabera.

**561. Epe motzera jasotako gordailuak.**

**560. Fianzas recibidas a corto plazo.**

**561. Depósitos recibidos a corto plazo.**

**565. Fianzas constituidas a corto plazo.**

**566. Depósitos constituidos a corto plazo.**

**567. Gastos financieros pagados por anticipado.**

**568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.**

La parte de las fianzas y depósitos, recibidos o constituidos, a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo o activo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las fianzas y depósitos a largo plazo con vencimiento a corto de las cuentas correspondientes de los subgrupos 18, «Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo y ajustes por periodificación a largo plazo», y 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo».

**560. Fianzas recibidas a corto plazo.**

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según establezca la normativa aplicable.

**561. Depósitos recibidos a corto plazo.**

Gordailu irregular moduan eta urtebeteko epera edo motzagera jasotako dirua.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Epe motzeko zorrak» II epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta zordunduko da, ezeztatzean, egokia denaren arabera.

### **565. Epe motzera eratutako fidantzak.**

Obligazio bat beteko dela bermatzeko, urtebeteko epera edo motzagera emandako dirua.

Balantzeko aktibo korrontean azalduko da, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» V epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean zordunduko da, emandako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan fidantza baliogabetzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko gastuak» 678 kontuan, fidantzak bermatutako obligazioa ez betetzeagatik fidantzan galera sortzen denean.

### **566. Epe motzera eratutako gordailuak.**

Gordailu irregular moduan emandako dirua, urtebetera edo epe motzagera.

Balantzeko aktibo korrontean azalduko da, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» V epigrafean.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Figurarà en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará, a la cancelación, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

### **565. Fianzas constituidas a corto plazo.**

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Figurarà en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

### **566. Depósitos constituidos a corto plazo.**

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Figurarà en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean zordunduko da, emandako zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aplikagarria den araudiak xedatuaren arabera.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta abonatuko da, ezeztatzean, egokia denaren arabera.

#### **567. Aurrez ordaindutako gastu finantzarioak.**

Erakundeak ordaindutako hurrengo ekitaldiko gastu finantzarioak.

Balantzeko aktibo korrontean agertuko da, «Periodifikatzeagatik doikuntzak» VI epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-itxieran zordunduko da, hurrengo ekitaldira egotzi beharreko gastu horiek erregistratuta dauden «Gastu finantzarioak» 66 taldeko kontuetan abonatuta.

b) Hurrengo ekitaldiaren hasieran abonatuko da, 66 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

#### **568. Aurrez kobratutako sarrera finantzarioak.**

Erakundeak kobratutako hurrengo ekitaldiko sarrera finantzarioak.

Balantzeko pasibo korrontean agertuko da, «Epe motzera periodifikatzeagatik doikuntzak» V epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-itxieran abonatuko da, hurrengo ekitaldiari egotzi beharreko sarrera finantzarioak erregistratuta dauden «Sarrera finantzarioak» 76 taldeko kontuetan zordunduta.

b) Hurrengo ekitaldiaren hasieran zordunduko da, 76 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

#### **57. Dirua eta aktibo likido baliokideak.**

##### **570. Kutxa operatiboa.**

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará, a la cancelación, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

#### **567. Gastos financieros pagados por anticipado.**

Gastos financieros pagados por la entidad que corresponden al ejercicio siguiente.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe VI, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del subgrupo 66, «Gastos financieros», que hayan registrado los gastos financieros a imputar al ejercicio posterior.

b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del subgrupo 66.

#### **568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.**

Ingresos financieros cobrados por la entidad y que corresponden al ejercicio siguiente.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del subgrupo 76, «Ingresos financieros», que hayan registrado los ingresos financieros a imputar al ejercicio posterior.

b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del subgrupo 76.

#### **57. Efectivo y activos líquidos equivalentes.**

##### **570. Caja operativa.**

**571. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Kontu operatiboak.**

**573. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Bilketen kontu murriztuak.**

**574. Kutxa murriztua.**

**5740. Kutxa. Justifikatu beharreko ordainketak.**

**5741. Kutxa. Kutxa finkoaren aurrerakinak.**

**575. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Ordainketen kontu murriztuak.**

**5750. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Justifikatu beharreko ordainketak.**

**5751. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Kutxa finkoaren aurrerakinak.**

**5759. Ordainketen beste kontu murriztu batzuk.**

**577. Diruaren baliokide diren aktibo likidoak.**

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrontean azalduko dira, «Dirua eta bestelako aktibo likido baliokideak» VII epigrafean.

**570. Kutxa operatiboa.**

Baliabide likidoen baliagarritasuna.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Baliabide likidoak sartzean zordunduko da, kobrantza sorrarazi duen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontrakontuan abonatuta.

b) Ateratzean abonatuko da, ordainketa sorrarazten duen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontrakontuan zordunduta.

**571. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Kontu operatiboak.**

Erakundeak bankuetako eta kreditu-erakundeetako kontu operatiboetan bere alde eta berehala erabiltzeko dauzkan saldoak.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

**571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.**

**573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.**

**574. Caja restringida.**

**5740. Caja. Pagos a justificar.**

**5741. Caja. Anticipos de caja fija.**

**575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.**

**5750. Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar.**

**5751. Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija.**

**5759. Otras cuentas restringidas de pagos.**

**577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.**

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe VII, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes».

**570. Caja operativa.**

Disponibilidades de medios líquidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la entrada de medios líquidos, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, a su salida, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

**571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.**

Saldos a favor de la entidad en cuentas operativas, de disponibilidad inmediata, en bancos e instituciones de crédito.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Dirua sartzeagatik edo jasotako transferentziengatik zordunduko da, kobrantza ekarri duen eragiketaren zer-nolakoaren arabera kontrakontu izango diren kontuetan abonatuta.

b) Saldo osoa edo zati bat ateratzen denean abonatuko da, ordainketa ekarri duen eragiketaren zer-nolakoaren arabera kontrakontu izango diren kontuetan zordunduta.

### **573. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Bilketen kontu murriztuak.**

Erakundearen aldeko saldoak bilketen kontu murriztuetan.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Dirua sartzeagatik zordunduko da, kobrantza sorrarazi duen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontrakontuan abonatuta.

b) Egindako intsuldaketengatik abonatuko da, azpitalde horretako dagokion kontuan zordunduta.

### **574. Kutxa murriztua.**

Baliatze likidoak justifikatu beharreko ordainketetarako eta kutxa finkoko aurrerakineterako.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

#### *5740. Kutxa. Justifikatu beharreko ordainketak.*

Baliatze likidoak justifikatu beharreko ordainketetarako.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Normalean, «Justifikatu beharreko ordainketetarako libramenduak» 5584 azpikontuan abonatuta zordunduko da, justifikatu beharreko eskudiruzko ordainketetarako jasotako funtsengatik.

b) Hauetan zordunduta abonatuko da:

b.1) «Justifikatu gabe dauden baina justifikatu beharrekoak diren ordainketetarako funts-hornidurak» 5580 azpikontuan, egindako

a) Se cargará, por las entradas de efectivo o por las transferencias recibidas, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

### **573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.**

SalDOS a favor de la entidad en cuentas restringidas de recaudación.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, por los trasposos realizados, con cargo a la cuenta que corresponda de este mismo subgrupo.

### **574. Caja restringida.**

Disponibilidades líquidas destinadas a pagos a justificar y anticipos de caja fija.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

#### *5740. Caja. Pagos a justificar.*

Disponibilidades líquidas destinadas a pagos a justificar.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, generalmente, con abono a la subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar», por los fondos recibidos para pagos a justificar en efectivo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación», por los pagos realizados.

ordainketengatik.

b.2) «Justifikatu beharreko ordainketetarako libramenduak» 5584 azpikontuan, inbertitu edo justifikatu gabeko zenbatekoak itzultzeagatik.

*5741. Kutxa. Kutxa finkoaren aurrerakinak.*

Baliatze likidoak kutxa finkoko aurrerakinatarako.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, kutxa finkoko aurrerakina eratzeagatik.

a.2) «Libramenduak, ordaindu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakinak birjartzeko» 5585 azpikontua, aurrerakina birjartzeagatik.

b) Hauetan zordunduta abonatuko da:

b.1) «Justifikatu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakinatarako funts-hornidurak» 5581 azpikontuan, egindako ordainketengatik.

b.2) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, kutxa finkoko aurrerakina ezeztatzean funtsak itzultzeagatik.

#### **575. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Ordainketen kontu murriztuak.**

Erakundearen aldeko saldoak justifikatu beharreko ordainketetarako eta kutxa finkoko aurrerakinatarako funts-horniduren kontu murriztuetan.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*5750. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Justifikatu beharreko ordainketak.*

Saldoak erakundearen alde, ordainketen kontu murriztuetan, justifikatu beharreko ordainketak egiteko.

a) «Justifikatu beharreko ordainketetarako libramenduak» 5584 azpikontuan abonatuta zordunduko da, justifikatu beharrekoak diren egindako libramenduak direla eta kontu operatibotik datozen funtsen sarrerengatik.

b.2) La subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar» por el reintegro de las cantidades no invertidas o no justificadas.

*5741. Caja. Anticipos de caja fija.*

Disponibilidades líquidas destinadas a anticipos de caja fija.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» por la constitución del anticipo de caja fija.

a.2) La subcuenta 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago», por las reposiciones del anticipo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La subcuenta 5581, «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación», por los pagos realizados.

b.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de fondos al cancelarse el anticipo de caja fija.

#### **575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.**

Saldo a favor de la entidad en cuentas restringidas de provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*5750. Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar.*

Saldo a favor de la entidad en cuentas restringidas de pagos para la realización de pagos a justificar:

a) Se cargará con abono a la subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar», por las entradas de fondos provenientes de la cuenta operativa por los libramientos expedidos a justificar.



b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Justifikatu gabe dauden baina justifikatu beharrekoak diren ordainketetarako funts-hornidurak» 5580 azpikontuan, egindako ordainketengatik.

b.2) «Justifikatu beharreko ordainketetarako libramenduak» 5584 azpikontuan, inbertitu edo justifikatu gabeko zenbatekoak itzultzeagatik.

*5751. Bankuak eta kreditu-erakundeak. Kutxa finkoaren aurrerakinak.*

Erakundearen aldeko saldoak, kutxa finkoko aurrerakinen ordainketen kontu murriztuetan.

a) Hauetan abonatuta zordunduko da:

a.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, kutxa finkoko aurrerakina eratzeagatik.

a.2) «Libramenduak, ordaindu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakinak birjartzeko» 5585 azpikontuan, aurrerakina birjartzeagatik.

b) Hauetan zordunduta abonatu da:

b.1) «Justifikatu gabe dauden kutxa finkoko aurrerakineterako funts-hornidurak» 5581 azpikontuan, egindako ordainketengatik.

b.2) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, kutxa finkoko aurrerakina ezeztatzean funtsak itzultzeagatik.

*5759. Ordainketen beste kontu murriztu batzuk.*

Erakundearen aldeko saldoak, ordainketa berezietarako murriztutako kontuetan.

a) Funtsak sartzeagatik zordunduko da, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontu egokian abonatuta.

b) Saldo osoa edo zati bat ateratzen denean abonatu da, ordainketa ekartzen duen eragiketaren zer-nolakoaren arabera kontrakontu izango diren kontuetan zordunduta.

### **577. Diruaren baliokide diren aktibo likidoak.**

Likidezia handiko finantza-inbertsioak, baldintza hauek guztiak betetzen dituztenak:

- Diruaren behin-behineko soberakinak errentagarri bihurtzeko xedez egiten dira, eta

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación», por los pagos realizados.

b.2) La subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar» por el reintegro de las cantidades no invertidas o no justificadas.

*5751. Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija.*

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de pagos de anticipos de caja fija.

a) Se cargará con abono a:

a.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» por la constitución del anticipo de caja fija.

a.2) La subcuenta 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago», por las reposiciones del anticipo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La subcuenta 5581, «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación», por los pagos realizados.

b.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de fondos al cancelarse el anticipo de caja fija.

*5759. Otras cuentas restringidas de pagos.*

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas para pagos específicos.

a) Se cargará, por las entradas de fondos, con abono a la cuenta del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» que corresponda.

b) Se abonará, por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que dé lugar al pago.

### **577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.**

Inversiones financieras de gran liquidez, que cumplan todas las condiciones siguientes:

- Se realizan con el objetivo de rentabilizar excedentes temporales de efectivo y forman

erakundearen likideziaren kudeaketa normalaren barruan sartzen dira.

- Formalizatzeko mementoan 3 hiletik gorakoa ez den epemuga izaten dute.
- Diru erraz bihur daitezke, zigor handirik eragin gabe.
- Ez dute balioan aldaketak gertatzeko arriskurik.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Erosketako prezioan zordunduko da, normalean «Bankuak eta kreditu-erakundeak. Kontu operatiboak» 571 kontuan abonatuta, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

b) Sortutako interes esplizitu edo inplizituekin zordunduko da, normalean «Bestelako sarrera finantzarioak» 769 kontuan abonatuta.

c) Inbertsioa inorenganatzeko edo likidatzeko unean jasotako zenbatekoan abonatuko da, normalean «Bankuak eta kreditu-erakundeak. Kontu operatiboak» 571 kontuan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

## 58. Epe motzeko hornidurak.

**582. Erantzukizunetarako epe motzeko hornidura.**

**583. Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe motzeko hornidurak.**

**585. Sarrerak itzultzeko epe motzeko hornidura.**

**588. Transferentzia eta diru-laguntzetarako epe motzeko hornidura.**

**589. Epe motzeko beste hornidura batzuk.**

«Epe luzeko hornidurak» 14 azpitaldeko hornidurak, epe motzera baliogabetuko direnak, jasotzen ditu, baita aintzatesteko unean urtebetean edo gutxiagoan baliogabetuko diren hornidurak ere.

parte de la gestión normal de la liquidez de la entidad.

- En el momento de su formalización tienen un vencimiento no superior a 3 meses.
- Son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo sin incurrir en penalizaciones significativas.
- No están sujetas a riesgo de cambios en su valor.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por su precio de adquisición, con abono, generalmente, a la cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará, por los intereses explícitos o implícitos devengados, con abono, generalmente, a la cuenta 769, «Otros ingresos financieros».

c) Se abonará por el importe recibido en el momento de la enajenación o liquidación de la inversión, con cargo, generalmente, a la cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

## 58. Provisiones a corto plazo.

**582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.**

**583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.**

**585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.**

**588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.**

**589. Otras provisiones a corto plazo.**

Recoge las provisiones incluidas en el subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo», cuya cancelación se prevea en el corto plazo, así como las provisiones que en el momento de su reconocimiento se espera tener que cancelar en un plazo no superior a un año.

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo korrontean azalduko dira, «Epe motzeko hornidurak» I epigrafean.

Azpitalde honetako kontuen mugimendua «Epe luzeko hornidurak» 14 azpitaldeko kontuenaren antzekoa da.

#### **585. Sarrerak itzultzeko epe motzeko hornidura.**

Zergen eta entitateak urtebetetik gorakoa ez den epe batean egitea espero duen beste sarrera batzuen itzulketak jasotzen ditu, baldin eta haiei buruz zalantza badago zenbateko zehatzaz edo epemugaz.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Ekitaldia ixtean abonatu da, erakundeak egin behar dituen sarrera-itzulketen zenbateko kalkulatuan, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6 eta «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7 taldeetako kontu egokietan zordunduta.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Hartzekodunak kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuegatik» 418 kontuan, sarrerak itzultzeko erabakia ematen den unean.

b.2) «Sarrerak itzultzeko gehiegizko hornidura» 7955 azpikontuan, aurreko ekitaldiaren amaieran zegoen horniduraren zenbatekoaren eta hartan zordunduta egiazki itzulitako zenbatekoen arteko alde positiboagatik.

#### **59. Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura.**

**594. Taldeko erakunde, talde anitzeko eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen balio-narriadura.**

**5940. Taldeko zuzenbide publikoko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen balio-narriadura.**

**5941. Taldean, talde anitzean eta elkartuta dauden merkataritza-sozietateetako eta sozietate kooperatibetako epe motzeko partaidetzen balio-narriadura.**

**5942. Taldeko eta talde anitzeko beste erakundeetako eta elkartuetako epe**

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance en el epígrafe I, «Provisiones a corto plazo».

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es análogo al de las correspondientes cuentas del subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo».

#### **585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.**

Recoge las devoluciones de impuestos y de otros ingresos que la entidad espera realizar en un plazo no superior a un año, respecto de las que existe incertidumbre sobre su importe exacto o sobre su vencimiento.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe estimado de las devoluciones de ingresos que la entidad debe realizar, con cargo a las cuentas correspondientes de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b.2) La subcuenta 7955, «Exceso de provisión para devolución de ingresos», por la diferencia positiva entre el importe de la provisión existente a fin de ejercicio anterior y los importes efectivamente devueltos con cargo a la misma.

#### **59. Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo.**

**594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**5940. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.**

**5941. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.**

**5942. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en otras**

motzeko partaidetzen balio-narriadura.

595. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzeko zorrak adierazten dituzten baloreen balio-narriadura.

5950. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan mugaegunera arte mantendutako baloreen balio-narriadura.

5951. Taldeko entitateei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkien balore salgarrien balio-narriadura.

596. Taldeko entitateetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako epe motzeko bestelako inbertsio finantzarioen eta kredituen balio-narriadura.

5960. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituen balio-narriadura.

5961. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera eratutako fidantzen balio-narriadura.

5962. Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan epe motzera eratutako gordailuen balio-narriadura.

597. Epe motzeko zorra adierazten duten baloreen balio-narriadura.

5970. Mugaegunera arte mantendutako baloreen balio-narriadura.

5971. Balore salgarrien balio-narriadura.

598. Epe motzeko kredituen eta bestelako inbertsio finantzarioen balio-narriadura.

5980. Epe motzeko kredituen balio-narriadura.

5981. Epe motzera eratutako fidantzen balio-narriadura.

5982. Epe motzera eratutako gordailuen balio-narriadura.

Talde honetan sartutako aktibo finantzarioen balio-narriadurengatik izandako galerak direla-eta egindako balio-zuzenketak jasotzen ditu.

entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5950. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5951. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

596. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5960. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5961. Deterioro de valor de fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5962. Deterioro de valor de depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

5970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.

5971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

598. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo.

5980. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

5981. Deterioro de valor de fianzas constituidas a corto plazo.

5982. Deterioro de valor de depósitos constituidos a corto plazo.

Recoge las correcciones de valor motivadas por las pérdidas por deterioro de los activos financieros incluidos en este grupo.

«Aktibo ez-korronteen balio-narriadura» 29 azpitaldean ageri diren epe luzeko inbertsio finantzarioen narriadurengatik egindako balio-zuzenketen zenbatekoa azpitalde honetara pasatuko da, aipatutako inbertsioak talde honetara pasatzen direnean.

Azpitalde honetako kontuek balantzeko aktibo korrontean dagokien ondare-elementua jasotzen duen partida txikiagotuko dute.

#### **594. Taldeko erakunde, talde anitzeko eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen balio-narriadura.**

Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzeko partaidetzen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emaitzetara egotzi beharreko balio-narriadura kalkulatuaren zenbatekoan abonatu da, «Partaidetzen narriadura-galerak» 696 kontuan zordunduta, sail-kontu egokiaren bidez.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Partaidetzen narriadura-itzulera» 796 kontuan, sail-kontu egokiaren bidez, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten arrazoiak desagertzen direnean.

b.2) «Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera egindako inbertsio finantzarioak» 53 azpitaldeko kontu egokian, balioak inorenganaten direnean edo aktiboan beste edozein arrazoiengatik baja ematen zaienean.

#### **595. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzeko zorrak adierazten dituzten baloreen balio-narriadura.**

Taldeko erakundeek, talde anitzeko eta elkartuek jaulkitako zorra adierazten duten baloreetako epe motzeko inbertsioen balio-narriaduragatiko balioespen-zuzenketak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Balio-narriadura estimatuaren zenbatekoarekin

Se traspasará a este subgrupo el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras a largo plazo, que figuran en el subgrupo 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», cuando dichas inversiones se traspasen a este grupo.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo corriente del balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

#### **594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 696, «Pérdidas por deterioro de participaciones», a través de la divisionaria correspondiente.

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 796, «Reversión del deterioro de participaciones», a través de la divisionaria correspondiente, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La correspondiente cuenta del subgrupo 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

#### **595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a corto plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro

abonatuko da, «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak» 6970 azpikontuan zordunduta.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-itzulera» 7970 azpikontuan, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Taldeko erakundeen, talde anitzekoen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten baloreak» 532 kontuko sail-kontu egokian, baloreak inorenganutzen direnean, edo aktiboan beste edozerengatik baja ematen zaienean.

**596. Taldeko entitateetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako epe motzeko bestelako inbertsio finantzarioen eta kredituen balio-narriadura.**

Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eraturako epe motzeko gordailuen eta fidantzen eta emandako kredituen balio-narriaduragatiko balioespen-zuzenketak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kalkulatutako narriaduraren zenbatekoan abonatuko da, «Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-galerak» 698 kontuko sail-kontu egokian zordunduta.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra irudikatzen duten balioen narriadura-itzulera» 798 azpikontuan, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) Kasuan kasuko aktibo finantzarioa adierazten duen kontuan edo azpikontuan, ezeztatzen direnean, edo aktiboan baja ematen zaienean zordunaren behin betiko kaudimen gabeziagatik, eta, azken kasu horretan, kobraezina den saldoaren zatia kontuan hartuta.

**597. Epe motzeko zorra adierazten duten baloreen balio-narriadura.**

estimado, con cargo a la subcuenta 6970, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La subcuenta 7970, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La divisionaria correspondiente de la cuenta 532, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

**596. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos concedidos y fianzas y depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la correspondiente divisionaria de la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de la divisionaria que corresponda, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta o subcuenta representativa del correspondiente activo financiero, cuando se cancelen o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

**597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.**

Taldeko erakundekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeek jaulkitako zorra adierazten duten baloreetako epe motzeko inbertsioen balio-narriaduragatiko balioespen-zuzenketak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kalkulatutako narriaduraren zenbatekoan abonatu da, «Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak» 6971 azpikontuan zordunduta.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-itzulera» 7971 azpikontuan, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Epe motzeko zorra adierazten duten baloreak» 541 kontuko sail-kontu egokian, baloreak inorenganatzean, edo edozein arrazoigatik aktiboan baja ematen zaienean.

#### **598. Epe motzeko kredituen eta bestelako inbertsio finantzarioen balio-narriadura.**

Taldeko edo talde anitzeko erakunde edo erakunde elkartu ez direnetan eraturako epe motzeko gordailuen eta fidantzen eta emandako kredituen balio-narriaduragatiko balioespen-zuzenketak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kalkulatutako narriaduraren zenbatekoan abonatu da, «Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-galerak» 698 kontuko azpikontu egokian zordunduta.

b) Hauetan abonatuta zordunduko da:

b.1) «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra irudikatzen duten balioen narriadura-itzulera» 798 azpikontuan, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) Kasuan kasuko aktibo finantzarioa adierazten duen kontuan edo azpikontuan, ezeztatzen direnean, edo aktiboan baja ematen zaienean

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a corto plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6971, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La subcuenta 7971, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La divisionaria correspondiente de la cuenta 541, «Valores representativos de deuda a corto plazo», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

#### **598. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo.**

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos concedidos y fianzas y depósitos constituidos a corto plazo en entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la correspondiente subcuenta de la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de la divisionaria que corresponda, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta o subcuenta representativa del correspondiente activo financiero, cuando se cancelen o cuando se den de baja del activo por

zordunaren behin betiko kaudimen gabeziagatik, eta, azken kasu horretan, kobraezina den saldoaren zatia kontuan hartuta.

## 6 Taldea

### Izaerazko erosketak eta gastuak

Erakundeak berriro saltzeko –dela beren forma edo ezaugarriak aldatu gabe, dela aldatu, bihurtu edo eraiki ondoren– eskuratutako salgaien eta gainerako ondasunen hornikuntzak.

Ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikora egotz daitezkeen gastuak jasotzen dituzten kontuak barne hartzen ditu, betiere bere izaeraren edo xedearen arabera.

«Erosketak» 60 azpitaldeko eta «Izakinen aldakuntza» 61 azpitaldeko kontuen izenak eta kodeak orientagarriak dira; hortaz, erakunde bakoitzak jarduerak eskatu adina kontu gara ditzake.

Oro har, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontu guztiak, ekitaldi-itxieran abonatuak dira, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan zordunduta; horregatik, taldeko kontuen mugimendua adieraztean, zordunketa egiteko arrazoiak bakarrik azalduko dira. Salbuespenak direnean, zordunketa egiteko arrazoiak eta kontrakontuak adieraziko dira.

#### 60. Erosketak.

##### 600. Salgai-erosketak.

##### 601. Lehengai-erosketak.

##### 602. Bestelako hornikuntzen erosketak.

##### 605. Beste erakunde batzuentzat eskuratutako aktiboen erosketak.

##### 607. Beste erakunde batzuek egindako lanak.

#### 600/601/602/605/607 ... (r) enerosketa/Beste erakunde batzuek egindako lanak.

«Merkataritzakoak» 30 azpitaldean, «Lehengaiak» 31 azpitaldean eta «Beste hornikuntza batzuk» 32 azpitaldean sartutako salgaien eta gainerako ondasunen hornikuntza jasotzen dute, saltzeko edo ekitaldi ekonomikoan zehar kontsumitzeko.

«Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak» 37 azpitaldean, sartutako eskuraketak ere barne hartzen dituzte, aktibo horiek erakunde kudeatzaileak zuzenean eraikitzen

insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

## Grupo 6

### Compras y gastos por naturaleza

Aprovisionamientos de mercaderías y demás bienes adquiridos por la entidad para revenderlos, bien sea sin alterar su forma o sustancia, o previa adaptación, transformación o construcción.

Comprende las cuentas destinadas a recoger, de acuerdo con su naturaleza o destino, los gastos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 60, «Compras», y 61, «Variación de existencias», son orientativos, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

En general todas las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», se abonan, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio»; por ello, al exponer los movimientos de las sucesivas cuentas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de cargo. En las excepciones se citarán los motivos de abono y cuentas de contrapartida.

#### 60. Compras.

##### 600. Compras de mercaderías.

##### 601. Compras de materias primas.

##### 602. Compras de otros aprovisionamientos.

##### 605. Compras de activos adquiridos para otras entidades.

##### 607. Trabajos realizados por otras entidades.

#### 600/601/602/605/607 Compras de.../Trabajos realizados por otras entidades.

Recogen el aprovisionamiento de mercaderías y demás bienes incluidos en los subgrupos 30, «Comerciales», 31, «Materias primas», y 32, «Otros aprovisionamientos», destinados a la venta o a ser consumidos durante el ejercicio económico.

También recogen las adquisiciones de bienes incluidos en el subgrupo 37, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades», cuando tales activos no se construyan directamente por la



ez dituenean.

Halaber, erakundearen ekoizpen-prozesuari dagozkion lanak ere jasotzen dira, baina beste erakunde batzuei enkargatu zaizkienean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Erosketen zenbatekoan zordunduko dira, salgaiak jasotzen direnean, edo bidean jartzean erakundeak garraiatzen baditu, normalean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko eta «Aurrekontuzkoak ez diren hartzekodunak» 41 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

Zehazki, «Beste erakunde batzuek egindako lanak» 607 kontuan zordunduko dira beste erakunde batzuei enkargatutako lanak.

## **61. Izakinen aldaketa.**

### **610. Salgai-izakinen aldaketa.**

### **611. Lehengai-izakinen aldaketa.**

### **612. Bestelako hornikuntza-izakinen aldaketa.**

## **610/611/612. ....(r)en izakinen aldaketa.**

Kontu hauetan, ekitaldi-itxieran, «Merkataritzakoak» 30 azpitaldean, «Lehengaiak» 31 azpitaldean eta «Beste hornikuntza batzuk» 32 azpitaldean amaierako eta hasierako izakinen aldaketak erregistratzen dira.

Hasierako izakinen zenbatekoan zordunduko dira, eta amaierako izakinen zenbatekoan abonatuko dira, «Merkataritzakoak» 30 azpitaldeko, «Lehengaiak» 31 azpitaldeko eta «Beste hornikuntza batzuk» 32 azpitaldeko kontuetan abonatuta eta zordunduta, hurrenez hurren. Kontu hauetan ateratzen den saldoa «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan zordundu edo abonatuko da, kasu bakoitzean dagokionaren arabera.

## **62. Kanpoko zerbitzuak.**

### **620. Ikerketa- eta garapen-gastuak.**

### **621. Errentamenduak eta kanonak.**

### **622. Konponketak eta zaintza-lanak.**

### **623. Profesional independenteen zerbitzuak.**

entidad gestora.

Comprende también los trabajos que, formando parte del proceso de producción propia, se encarguen a otras entidades.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán, por el importe de las compras, a la recepción de la mercancía, o a su puesta en camino si se transporta por cuenta de la entidad, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios», y 41, «Acreedores no presupuestarios».

En particular, la cuenta 607, «Trabajos realizados por otras entidades», se cargará a la recepción de los trabajos encargados a otras entidades.

## **61. Variación de existencias.**

### **610. Variación de existencias de mercaderías.**

### **611. Variación de existencias de materias primas.**

### **612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.**

## **610/611/612. Variación de existencias de...**

Cuentas destinadas a registrar, al cierre del ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 30, «Comerciales», 31, «Materias primas», y 32, «Otros aprovisionamientos».

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 30, «Comerciales», 31, «Materias primas», y 32, «Otros aprovisionamientos». El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

## **62. Servicios exteriores.**

### **620. Gastos de investigación y desarrollo.**

### **621. Arrendamientos y cánones.**

### **622. Reparaciones y conservación.**

### **623. Servicios de profesionales independientes.**

**624. Garraioak.**

**625. Aseguru-primak.**

**626. Banku-zerbitzuak eta antzekoak.**

**627. Publizitatea, propaganda eta harreman publikoak.**

**628. Hornidurak.**

**629. Komunikazioak eta bestelako zerbitzuak.**

Erakundeak eskuratutako bestelako zerbitzuak, «Erosketak» 60 azpitaldean sartzen ez direnak, eta ibilgetuaren eskuratze-prezioaren edo finantza-inbertsioen parte ez direnak.

Azpitaldeko kontuetan egindako zordunketak normalean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan abonatu dira, obligazioa aintzatesteagatik.

**620. Ikerketa- eta garapen-gastuak.**

Enpresei, unibertsitatei edo zientzia- edo teknologia-ikerketan aritzen diren bestelako erakundeei enkargatutako zerbitzuen ikerketa- eta garapen-gastuak jasotzen ditu, besteak beste.

**621. Errentamenduak eta kanonak.**

Ondasun higigarri eta higiezinaren alokairu edo errentamenduagatik sortutako gastuak, baita jabetza industrialaren edo jabetza intelektualaren hainbat adierazpen erabiltzeko eskubidea emateagatik ordaindutako zenbateko finko edo aldakorrek ere.

**622. Konponketak eta zaintza-lanak.**

Kontu honetan «Aktibo ez-korrentea» 2. taldean kontabilizatutako ondasunen mantentze-gastuak kontabilizatuko dira.

**623. Profesional independenteen zerbitzuak.**

Erakundeari emandako zerbitzuengatik, profesionali ordaindutako zenbatekoak.

Ekonomialarien, abokatuen, auditoreen, notarioen eta abarren ordainsariak jasotzen ditu, hala nola bitarteko agente independenteen komisioak.

**624. Transportes.**

**625. Primas de seguros.**

**626. Servicios bancarios y similares.**

**627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.**

**628. Suministros.**

**629. Comunicaciones y otros servicios.**

Servicios de naturaleza diversa adquiridos por la entidad, no incluidos en el subgrupo 60, «Compras» o que no formen parte del precio de adquisición del inmovilizado o de las inversiones financieras.

Las cuentas del subgrupo se cargarán con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios», por el reconocimiento de la obligación.

**620. Gastos de investigación y desarrollo.**

Recoge, entre otros, los gastos de investigación y desarrollo por servicios encargados a empresas, universidades u otras instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica.

**621. Arrendamientos y cánones.**

Importe de los gastos, devengados por el alquiler o arrendamiento operativo de bienes, muebles e inmuebles, así como las cantidades fijas o variables que se satisfacen por el derecho al uso o a la concesión de uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

**622. Reparaciones y conservación.**

En esta cuenta se contabilizarán los gastos de sostenimiento de los bienes contabilizados en el grupo 2, «Activo no corriente», siempre que sean por cuenta de la entidad.

**623. Servicios de profesionales independientes.**

Importe que se satisface a los profesionales por los servicios prestados a la entidad.

Comprende los honorarios de economistas, abogados, auditores, notarios, etc., así como las comisiones de agentes mediadores independientes.

#### **624. Garraioak.**

Erakundearen kargura hirugarrenek egindako garraioa, ibilgetuaren edo izakinen eskuratze-prezioan sartu beharrekoa ez bada. Kontu honetan salmenten garraioak erregistratuko dira, besteak beste.

#### **625. Aseguru-primak.**

Aseguru-primengatik erakundeak sortutako zenbatekoak, langileei dagozkienak izan ezik, zenbateko horiek kontu hauetan sartu behar baitira: «Erakundearen kargurako kotizazio sozialak» 642 kontuaren barruan, gizarte-segurantzako erregimenen kuotak direnean; «Pentsioen sistema osagarrietarako ekarpenak» 643 kontuan, pentsio-planetan edo erretiroko, ezintasuneko edo heriotzako egoerak estaltzeko antzeko beste sistema batean egindako ekarpenengatik; eta «Bestelako gastu sozialak» 644 kontuan, erakundeak beste batzuekin kontratatutako bizitza, eritasun, eta abarren aseguruagatik direnean.

#### **626. Banku-zerbitzuak eta antzekoak.**

Banku-zerbitzuengatik eta antzeko kontzeptuengatik ordaindutako zenbatekoak, gastu finantzarioak ez direnak.

#### **627. Publizitatea, propaganda eta harreman publikoak.**

Hiritarrei erakundearen zerbitzuak jakinarazteko dibulgazio, edizio, katalogo, errepertorio eta propaganda eta publizitaterako beste edozein bideren gastuak, kultura, arte eta merkataritzako dibulgazio, orientazio edo sustapeneko kanpainak; gastu eta sarrera publikoen gastuei buruzko informazio-kanpainak, zor publikoaren jaulkipenenak; bide-segurtasunari buruzkoak; prebentzio-medikuntza eta elikadurari buruzkoak, eta, oro har, gizarte-hedabideen bitartez zerbitzu publikoen ezagutza eta laguntza bultzatzen dituztenak.

#### **628. Hornidurak.**

Elektrizitatea eta biltegitatu ezin den bestelako edozein hornikuntza.

#### **629. Komunikazioak eta bestelako zerbitzuak.**

Telefonoko, telexeko, telegrafoko eta postako edo beste edozein komunikabideko gastuak, baita aurreko kontuetan jasotzen ez diren gainerako gastuak ere.

#### **624. Transportes.**

Transportes a cargo de la entidad, realizados por terceros, cuando no proceda incluirlos en el precio de adquisición del inmovilizado o de las existencias. En esta cuenta se registrarán, entre otros, los transportes de ventas.

#### **625. Primas de seguros.**

Cantidades devengadas por la entidad en concepto de primas de seguros, excepto las que se refieren al personal, que deben contabilizarse dentro de la cuenta 642, «Cotizaciones sociales a cargo del empleador», cuando se trate de cuotas a los distintos regímenes de seguridad social, 643, «Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones», por el importe de las aportaciones devengadas a planes de pensiones u otro sistema análogo de cobertura de situaciones de jubilación, invalidez o muerte y en la 644, «Otros gastos sociales», cuando lo sean por seguros sobre la vida, enfermedad, etc; contratados por la entidad con otras entidades.

#### **626. Servicios bancarios y similares.**

Cantidades satisfechas en concepto de servicios bancarios y similares, que no tengan la consideración de gastos financieros.

#### **627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.**

Gastos de divulgación, edición, catálogos, repertorios y cualquier otro medio de propaganda y publicidad conducente a informar a los ciudadanos de los servicios de la entidad, campañas de divulgación, orientación y de fomento o promoción cultural, artística y comercial; las campañas informativas sobre gastos e ingresos públicos, emisión de deuda pública; seguridad vial; medicina preventiva y alimentación; y, en general, las que tiendan a propiciar el conocimiento y colaboración de los servicios públicos, a través de los diversos medios de comunicación social.

#### **628. Suministros.**

Electricidad y cualquier otro abastecimiento que no tuviere la cualidad de almacenable.

#### **629. Comunicaciones y otros servicios.**

Gastos de teléfono, télex, telégrafo y correos u otro medio de comunicación, así como aquellos gastos no comprendidos en las cuentas anteriores.

Kontu honetan kontabilizatuko dira, besteak beste, erakundeke langileen bidaia-gastuak, garraiokoak barne, eta beste kontu batzuetan sartu ez diren bulego-gastuak.

### **63. Zergak.**

#### **631. Zergak**

**634. Zeharkako zergen doikuntza negatiboak.**

**639. Zeharkako zergen doikuntza positiboak.**

#### **631. Zergak**

Kontu honetan kontabilizatuko dira erakundeari zergaduna denean eskatutako zergak, beste kontu batzuetan kontabilizatu behar direnean izan ezik, egindako erosketengatik gastua areagotzen dutenak adibidez.

Zordunduko dira, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta. '.

#### **634. Zeharkako zergen doikuntza negatiboak.**

Erregularizatzeak egin direlako eta erakundearen zerga-egoeran aldaketak izan direlako zeharkako zergetan izandako gastu-gehikuntza.

Prorrata-erregela aplikatuta urteko erregulazioak egiten direnean, jasandako BEZ kengarrian sortzen diren diferentzia negatiboen zenbatekoa jasotzen du.

Urteko erregulazioaren zenbatekoarekin zordunduko da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

Aldi berean, ondoz ondoko bi idazpen egingo dira. Lehenik, «Ogasun Publikoa, jasandako BEZ» 472 kontuan zordunduko da, bere sail-kontuen bitartez, «Jasandako BEZarengatik hartzekodunak» 410 kontuan abonatuta. Idazpen honek zeinu negatiboa du. Bigarrenik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan zordunduko da, «Jasandako BEZarengatik hartzekodunak» 410 kontuan abonatuta.

#### **639. Zeharkako zergen doikuntza positiboak.**

En esta cuenta se contabilizarán, entre otros, los gastos de viaje del personal de la entidad, incluidos los de transporte, y los gastos de oficina no incluidos en otras cuentas.

### **63. Tributos.**

#### **631. Tributos .**

**634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.**

**639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.**

#### **631. Tributos**

En esta cuenta se contabilizan los tributos exigidos a la entidad cuando ésta sea contribuyente, excepto si los tributos deben contabilizarse en otras cuentas, como los que incrementan el gasto por compras realizadas.

Se cargarán con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», al reconocimiento de la obligación.

#### **634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.**

Aumento de los gastos por impuestos indirectos que se produce como consecuencia de regularizaciones y cambios en la situación tributaria de la entidad.

Recoge el importe de las diferencias negativas que resulten en el IVA soportado deducible, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la regla de prorrata.

Se cargará, por el importe de la regularización anual, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Simultáneamente, se realizarán dos asientos consecutivos. Primero se cargará la cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, con abono a la cuenta 410 «Acreedores por IVA soportado». Este asiento es de signo negativo. En segundo lugar se cargará la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», con abono a la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado».

#### **639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.**

Erregulazioak egin direlako eta erakundearen zerga-egoeran aldaketak izan direlako zeharkako zergetan izandako gastu-murrizketa.

Prorrata-erregela aplikatuta urteko erregulazioak egiten direnean, jasandako BEZ kengarrian sortzen diren diferentzia positiboen zenbatekoa jasotzen du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Urteko erregulazioaren zenbatekoarekin abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

Aldi berean, ondoz ondoko bi idazpen egingo dira. Lehenik, «Ogasun Publikoa, jasandako BEZ» 472 kontuan zordunduko da, bere sail-kontuen bitartez, «Jasandako BEZarengatik hartzekodunak» 410 kontuan abonatuta. Bigarrenik, «Jasandako BEZarengatik hartzekodunak» 410 kontuan zordunduko da, «Aintzatetsitako obligazioengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan abonatuta.

b) Ekitaldi-itxieran zordunduko da, daukan saldoaren zenbatekoan, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan abonatuta.

#### **64. Langileen gastuak eta zerbitzu sozialak.**

##### **640. Soldatak.**

##### **641. Kalte-ordainak.**

##### **642. Enplegatzailearen kontura diren gizarte-kotizazioak.**

##### **643. Pentsioen sistema osagarrietarako ekarpenak.**

##### **644. Bestelako gastu sozialak.**

##### **645. Zerbitzu sozialak.**

Langileei emandako lansariak, ordaintzeko modua edo kontzeptua edozein dela ere, erakundearen konturako Gizarte Segurantzako eta pentsioen erregimeneko kuotak, eta erakundeko langileen gainerako gastu sozialak.

Azpitalde honetako kontuak «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta zordunduko dira, normalean.

Disminución de los gastos por impuestos indirectos que se produce como consecuencia de regularizaciones y cambios en la situación tributaria de la entidad.

Recoge el importe de las diferencias positivas que resulten en el IVA soportado deducible, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la regla de la prorrata.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de la regularización anual, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

Simultáneamente, se realizarán dos asientos consecutivos. Primero se cargará la cuenta 472, «Hacienda Pública IVA soportado», a través de sus divisionarias, con abono a la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado». En segundo lugar, se cargará la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», con abono a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

#### **64. Gastos de personal y prestaciones sociales.**

##### **640. Sueldos y salarios.**

##### **641. Indemnizaciones.**

##### **642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.**

##### **643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.**

##### **644. Otros gastos sociales.**

##### **645. Prestaciones sociales.**

Retribuciones al personal, cualquiera que sea la forma o el concepto por el que se satisfacen, cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones del personal a su servicio y los demás gastos de carácter social del personal dependiente de la misma.

Las cuentas de este subgrupo se cargarán, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el reconocimiento de la obligación.

#### **640. Soldatak.**

Erakundeko langileentzako lansariak, finkoak eta ez-finkoak.

#### **641. Kalte-ordainak.**

Erakundeko langileei egindako kalte edo galera baten ordainetan ematen diren zenbatekoak. Kontu honetan sartzen dira, zehazki, irazpenagatik eta erretiro aurreratuagatik ematen diren kalte-ordainak.

#### **642. Enplegatzailearen kontura diren gizarte-kotizazioak.**

Erakundeak (kontabilitate-subjektua) Gizarte Segurantzako eta pentsioen erregimenei langileengatik egindako ekarpenak.

#### **643. Pentsioen sistema osagarrietarako ekarpenak.**

Erakundeko langileengatik pentsio-planetara edo erretiroa, ezintasuna edo heriotza aseguratzen antzeko beste sistema batera egindako ekarpenen zenbatekoa.

#### **644. Bestelako gastu sozialak.**

Erakundeak lege-xedapenen bat betetzeko edo bere borondatez egiten dituen gastu sozialak.

Adibide moduan, hauek aipatzen dira: ekonomatu eta jantokientzako diru-laguntzak; langileen prestakuntza eta hobekuntza, kanpoko zerbitzuekin kontratatzean; ikasteko bekak; langileak lantokira garraiatzea; aseguru-kontratuei lotutako primak: bizitza, istripuak, gaixotasunak eta abar.

#### **645. Zerbitzu sozialak.**

Funtzionarioek, legeriaren arabera, beren alde edo senideen alde sortzen dituzten erretiro edo biziraupeneko pentsioak jasotzen dira kontu honetan, baita pertsonalki emandako aparteko pentsioak eta nahitaezko eszedentziadunen hartzeak ere, eta oro har, erakundeak ordaindutako prestazio guztiak, betiere langileentzako lansariak ez badira.

Onuradunen aurretiko prestazioen ondorio ez diren pertsonentzako pentsioak «Transferentziak» 650 kontura egotziko dira.

#### **640. Sueldos y salarios.**

Remuneraciones, fijas y eventuales, al personal que preste sus servicios en la entidad.

#### **641. Indemnizaciones.**

Cantidades que se entregan al personal de la entidad para resarcirle de un daño o perjuicio. Se incluyen específicamente en esta cuenta las indemnizaciones por despido y jubilaciones anticipadas.

#### **642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.**

Recoge las aportaciones de la entidad, sujeto de la contabilidad, a los distintos regímenes de seguridad social y de pensiones del personal a su servicio.

#### **643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.**

Importe de las aportaciones devengadas a planes de pensiones u otro sistema análogo de cobertura de situaciones de jubilación, invalidez o muerte, en relación con el personal de la entidad.

#### **644. Otros gastos sociales.**

Gastos de naturaleza social realizados en cumplimiento de una disposición legal, o voluntariamente, por la entidad.

Se citan, a título indicativo, las subvenciones a economatos y comedores; formación y perfeccionamiento del personal cuando contrate con servicios del exterior; becas para estudio; transporte del personal a su centro o lugar de trabajo; primas por contratos de seguros sobre la vida, accidentes, enfermedad, etc.

#### **645. Prestaciones sociales.**

Recoge las pensiones de jubilación y supervivencia que, con arreglo a la legislación correspondiente, causan en su favor o en el de sus familiares los funcionarios, así como las pensiones excepcionales entregadas a título personal, y haberes de excedentes forzosos, y en general, aquellas prestaciones que satisface la entidad, siempre que no se consideren remuneraciones al personal.

Las pensiones a personas que no son consecuencia de prestaciones previas de los beneficiarios, se imputarán a la cuenta 650,

## **65. Transferentziak eta diru-laguntzak.**

### **650. Transferentziak.**

**6500. Erakunde jabeari edo jabeei.**

**6501. Gainerako erakundeei.**

### **651. Diru-laguntzak.**

**6510. Erakunde jabeari edo jabeei.**

**6511. Gainerako erakundeei.**

### **650. Transferentziak.**

Bereizitako eragiketak edo jarduerak finantzatzeko asmoz, diruzko edo espeziatako ematea xede dutenak, onuradunen aldetik zuzeneko kontraprestaziorik egon gabe.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Hauetan abonatuta zordunduko da:

a) Normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan, transferentzia mugaeguneratua, likidoa eta galdagarria denean. '

b) Emandako ondasunaren arabera egokia den kontuan, espeziatako transferentziak direnean.

### **651. Diru-laguntzak.**

Onuradunen aldetik zuzeneko kontraprestaziorik egin gabe diruzko edo espeziatako ematea egitea xede dutenak, eta xede, asmo, jarduera edo proiektu zehatzera zuzenduta daudenak; halere, onuradunak finkatutako baldintza eta eskakizun guztiak bete behar ditu edo, bestela, emakida itzuli behar du.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Mugimendua «Transferentziak» 650 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa da.

## **66. Finantza-gastuak.**

«Transferencias».

## **65. Transferencias y subvenciones.**

### **650. Transferencias.**

**6500. A la entidad o entidades propietarias.**

**6501. Al resto de entidades.**

### **651. Subvenciones.**

**6510. A la entidad o entidades propietarias.**

**6511. Al resto de entidades.**

### **650. Transferencias.**

Las que tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará con abono a:

a) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.

b) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se entrega, en el caso de transferencias en especie.

### **651. Subvenciones.**

Las que tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 650, «Transferencias».

## **66. Gastos financieros.**

660. Hornidurak eguneratzeagatiko gastu finantzarioak.

661. Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak.

662. Zorren interesak.

6625. Kreditu-erakundeekiko zorren interesak.

6626. Bestelako zorren interesak.

6628. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen interesak.

663. Zorren interesak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin.

6630. Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak, taldeko erakundeak, talde anitzekoak eta elkartuak.

6632. Beste zor batzuen interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin.

664. Arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak.

6640. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen izandako galerak.

6641. Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak.

6642. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan izandako galerak.

6645. Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak.

66451. Pasibo finantzarioen diru-fluxuen estaldurenak.

66452. Ondare garbiko partaidetzen estaldurenak.

66453. Zorra adierazten duten baloreen arrazoizko balioaren estaldurenak.

66454. Zorra adierazten duten baloreen diru-fluxuen estaldurenak.

660. Gastos financieros por actualización de provisiones.

661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.

662. Intereses de deudas.

6625. Intereses de deudas con entidades de crédito.

6626. Intereses de otras deudas.

6628. Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6630. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6632. Intereses de otras deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

66451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.

66452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.

66453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.

66454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.



66459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak.

6646. Bestelako deribatu finantzarioetan izandako galerak.

665. Kostuko edo amortizatutako kostuko finantza-tresnetan izandako galerak

6650. Kontu amortizatuko inbertsio finantzarioetan izandako galerak.

6651. Kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan izandako galerak.

6655. Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak.

666. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan izandako galerak.

6660. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak.

6661. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan zorra adierazten duten baloreetan izandako galerak, kostua amortizatuta egonda.

6662. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituetan izandako galerak.

6663. Taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin dauden kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak.

667. Kreditu kobraezinen galerak.

6670. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin

6671. Beste erakunde batzuekin.

668. Kanbio-diferentzia negatiboak.

669. Bestelako gastu finantzarioak.

660. Hornidurak eguneratzeagatik gastu finantzarioak.

Horniduretan finantzak eguneratzeagatik egindako balio-doikuntzei dagokien karga finantzarioaren zenbatekoa.

66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

6646. Pérdidas en otros derivados financieros.

665. Pérdidas en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.

6650. Pérdidas en inversiones financieras a coste amortizado.

6651. Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste.

6655. Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado.

666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6660. Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6661. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.

6662. Pérdidas de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6663. Pérdidas en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.

667. Pérdidas de créditos incobrables.

6670. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6671. Con otras entidades.

668. Diferencias negativas de cambio.

669. Otros gastos financieros.

660. Gastos financieros por actualización de provisiones.

Importe de la carga financiera correspondiente a los ajustes de valor de las provisiones en concepto de actualización financiera.

Doikuntza finantzariora aintzatesteagatik zordunduko da, kasuan kasuko hornidura-kontuetan abonatuta, «Epe luzeko hornidurak» 14 azpitaldea eta «Epe motzeko hornidurak» 58 azpitaldea barne.

#### **661. Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak.**

Ekitaldian sortutako interesen zenbatekoa, zorra adierazten duten balio negoziagarrietan gauzatutako kanpo-finantzaketari dagokiona, taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek eskuratu gabekoa, epemuga eta nola gauzatu den edozein izanda ere; epemugako errenboltso-balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldea, interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera, egozteari dagozkion interesak ere barne hartuko dira.

Zordunduko da:

a) Interesak sortzean, «Epe luzeko jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk» 15 azpitaldeko, edo «Jesapenak eta epe motzeko antzeko beste jaulkipen batzuk» 50 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

Epemugako errenboltso-balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldea negatiboa baldin bada, alderantzizko idazpena egongo da.

b) Ekitaldian sortutako eta mugaeguneratutako interesen zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

#### **662. Zorren interesak.**

Jasotako maileguen eta amortizatu gabe dauden bestelako zorren interesen zenbatekoa, baldin eta taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin ez badira, eta interesak gauzatzeko modua edozein dela ere.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Zordunduko da:

a) Interesak sortzean, normalean «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik dauden epe luzeko zorrak» 17 azpitaldeko, eta «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik epe motzeko zorrak» 52 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b) Ekitaldian sortutako eta mugaeguneratutako interesen zenbatekoan, «Aintzatetsitako

Se cargará por el reconocimiento del ajuste de carácter financiero, con abono a las correspondientes cuentas de provisiones, incluidas en los subgrupos 14, «Provisiones a largo plazo», y 58, «Provisiones a corto plazo».

#### **661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.**

Importe de los intereses devengados durante el ejercicio, correspondientes a la financiación ajena instrumentada en valores representativos de deuda, que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el plazo de vencimiento y el modo en que estén instrumentados tales intereses, incluidos los intereses que correspondan a la imputación, según el método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

Se cargará:

a) Al devengo de los intereses con abono a cuentas del subgrupo 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo», o del subgrupo 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo».

En caso de que la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda fuese negativa, el asiento será el inverso.

b) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

#### **662. Intereses de deudas.**

Importe de los intereses de los préstamos recibidos y otras deudas pendientes de amortizar con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el modo en que se instrumenten tales intereses.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará:

a) Al devengo de los intereses con abono, generalmente, a cuentas de los subgrupos 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», y 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

b) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta

obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen kontua» 400 kontuan abonatuta. '

### **663. Zorren interesak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin.**

Ekitaldian sortutako interesen zenbatekoa, taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako zorrei dagokiena, epemuga eta nola gauzatu den edozein izanda ere.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Zordunduko da:

a) Interesak sortzean, «Epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 16 azpitaldeko eta «Epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 51 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b) Ekitaldian sortutako eta mugaeguneratutako interesen zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen kontua» 400 kontuan abonatuta.

### **664. Arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak.**

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen, aktibo finantzario salgarrien eta emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioen kategorietan sailkatutako finantza-tresna guztiak arrazoizko balioan balioestean sortutako galerak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*6640. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen izandako galerak.*

Kategoria honetan sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioaren murrizketagatik zordunduko da, «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko ondare-tresnetako inbertsioak» 5401 azpikontuan abonatuta.

Halaber, «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren 5.2.1 idatzatiaren lehenengo lerrokadan aurreikusitako kasuan, estalitako aktiboaren arrazoizko balioa txikitzeagatik zordunduko da, aipatutako aktiboak adierazten dituen kontuan abonatuta.

400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

### **663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Importe de los intereses devengados durante el ejercicio, correspondientes a deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el plazo de vencimiento y el modo en que estén instrumentados tales intereses.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará:

a) Al devengo de los intereses con abono a cuentas de los subgrupos 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

### **664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.**

Pérdidas originadas por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en las categorías de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, activos financieros disponibles para la venta y pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, incluidas las que se produzcan con ocasión de su reclasificación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.*

Se cargará por la disminución en el valor razonable de los activos financieros clasificados en esta categoría con abono a la subcuenta 5401, «Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados».

Asimismo, en el caso previsto en el primer párrafo del apartado 5.2.1 de la norma de reconocimiento y valoración nº 10 «Coberturas contables», se cargará por la disminución en el valor razonable de los activos cubiertos con abono a la cuenta representativa de dichos activos.

6641. Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak.

Kategoria honetan sailkatutako aktibo finantzarioak inorenganatzean, baliogabetzean edo baja ematean zordunduko da, ondare garbian metatutako saldo negatiboarekin, eta «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egozte» 902 kontuan abonatuta.

6642. Emaizetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan izandako galerak.

Kategoria honetan sailkatutako pasibo finantzarioen arrazoizko balioaren gehikuntzagatik, pasiboaren kontu egokian abonatuta zordunduko da.

6645. Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen mugimendu hau dago:

66451/66452/66453/66454. ...*(r)*en estaldurenak

Zordunduko dira:

a) Estalduren kontabilitatean agintzen duten arauak aplikatzean ateratako zenbatekoarekin, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 1760 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 2630 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 5260 azpikontuan edo «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5430 azpikontuan abonatuta.

b) Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko negatiboa ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitzeagatik, «Estaldurengatiko galerak egozte ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan» 9110 azpikontuan abonatuta.

66459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak.

Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko negatiboa ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitzeagatik zordunduko da, «Estaldurengatiko galerak egozte ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan»

6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Se cargará en el momento en que se produzca la baja, enajenación o cancelación de los activos financieros clasificados en esta categoría, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto, con abono a la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se cargará por el incremento en el valor razonable de los pasivos financieros clasificados en esta categoría con abono a la correspondiente cuenta del pasivo.

6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

66451/66452/66453/66454. De coberturas de...

Se cargarán:

a) Por el importe que resulte de aplicar las reglas que rigen la contabilidad de coberturas, con abono a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».

b) Por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe negativo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, con abono a la subcuenta 9110, «Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial».

66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

Se cargará con abono a la subcuenta 9110, «Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial», por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe negativo que se

9110 azpikontuan abonatuta, erakundeak uste duenean estalitako transakzio aurreikusia ez dela egingo.

**6646. Bestelako deribatu finantzarioetan izandako galerak.**

Deribatu finantzarioaren arrazoizko balioaren murrizketagatik zordunduko da, «Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuegatik pasiboak» 1761 azpikontuan, «Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuegatik aktiboak» 2631 azpikontuan, «Epe motzeko beste deribatu finantzario batzuegatik pasiboak» 5261 azpikontuan edo «Epe motzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5431 azpikontuan abonatuta.

**665. Kostuko edo amortizatutako kostuko finantza-tresnetan izandako galerak**

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeekin egin eta kostu amortizatuan edo kostuan balioetsitako finantza-tresnak inorenganatzean, baliogabetzean edo baja ematean sortutako galerak, balio fidagarria zehazterik ez dagoen aktibo finantzario salgarriak direnean, «Kreditu kobraezinen galerak» 667 kontuan jaso beharreko kreditu-galerak izan ezik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Egondako galeraren zenbatekoan zordunduko da, «Epe luzeko jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk» 15 azpitaldeko, «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik dauden epe luzeko zorrak» 17 azpitaldeko, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 26 azpitaldeko, «Jesapenak eta epe motzeko antzeko beste jaulkipen batzuk» 50 azpitaldeko, «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik epe motzeko zorrak» 52 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldeko kontuetan.

**666. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan izandako galerak.**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin finantza-tresnak inorenganatzean, baliogabetzean edo baja ematean sortutako galerak, «Arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak» 664 kontuan erregistratu beharrekoak izan ezik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

haya reconocido directamente en el patrimonio neto, cuando la entidad no espere que tenga lugar la transacción prevista cubierta.

**6646. Pérdidas en otros derivados financieros.**

Se cargará por la disminución en el valor razonable del derivado financiero con abono a las subcuentas 1761, «Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo», 2631, «Activos por otros derivados financieros a largo plazo», 5261, «Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo» o 5431, «Activos por otros derivados financieros a corto plazo».

**665. Pérdidas en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.**

Pérdidas producidas por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas valorados al coste amortizado o al coste cuando se trate de activos financieros disponibles para la venta para los que no se puede determinar un valor razonable fiable, excepto las pérdidas de créditos que deban figurar en la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por la pérdida producida, con abono a cuentas de los subgrupos 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo», 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo», 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos» y 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

**666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Pérdidas producidas por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto las que deban registrarse en la cuenta 664, «Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Sortutako galeraren zenbatekoan zordunduko da, «Epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 16 azpitaldeko, «Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 25 azpitaldeko, «Epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 51 azpitaldeko eta «Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera egindako inbertsio finantzarioak» 53 azpitaldeko dagozkion kontuetan abonatuta.

#### **667. Kreditu kobrazinen galerak.**

Kaudimen gabezia irmoengatik eta emandako kredituak eta bestelako kobrantza-eskubideak preskribatzeagatik sortutako galerak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Egondako galerarekin zordunduko da, kreditua edo kobrantza-eskubidea adierazten duen kontuan abonatuta edo, aurrekontuko kobrantza-eskubideen galerak egonez gero, «Indarrean dagoen aurrekontuaren eskubide baliogabetuak» 438 kontuan edo «Aurrekontu itxietako eskubide baliogabetuak» 539 kontuan, dagozkion sail-kontuen bitartez, egokia denaren arabera.

#### **668. Kanbio-diferentzia negatiboak.**

Atzerri-monetako diruzko partidetako kanbio-tasaren aldaketek sortutako galerak.

Atzerri-monetako diruzko aktiboak eta pasiboak adierazten dituzten kontuetan abonatuta zordunduko da, ekitaldi-itxieran edo kontuetan baja ematean, inorenganatzean edo baliogabetzean kalkulaturako diferentzia negatiboen zenbatekoan.

#### **669. Bestelako gastu finantzarioak.**

Azpitalde honetako gainerako kontuetan jasotzen ez diren gastu finantzarioak.

Dauden gastuen zenbatekoarekin zordunduko da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastuen aurrekontua» 400 kontuan abonatuta.

**67. Aktibo ez-korrenteetatik, gestio arrunteko beste gastu batzuetatik eta ezohiko gastuetatik sortutako galerak.**

**670. Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak.**

Se cargará por la pérdida producida, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

#### **667. Pérdidas de créditos incobrables.**

Pérdidas producidas por insolvencias firmes y por prescripción de créditos concedidos y de otros derechos de cobro.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por la pérdida producida con abono a la cuenta representativa del crédito o derecho de cobro o, en el caso de pérdidas de derechos de cobro presupuestarios, la cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente» o a la cuenta 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», a través de sus correspondientes divisionarias, según proceda.

#### **668. Diferencias negativas de cambio.**

Pérdidas producidas por modificaciones del tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moneda extranjera.

Se cargará con abono a las cuentas representativas de los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, por el importe de las diferencias negativas calculadas al cierre del ejercicio o en el momento de su baja en cuentas, enajenación o cancelación.

#### **669. Otros gastos financieros.**

Gastos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo.

Se cargará, por el importe de los gastos incurridos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

**67. Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales.**

**670. Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible.**

**671. Ibilgetu materialetik sortutako galerak.**

**672. Ondasun higiezinetak inbertsioetatik sortutako galerak.**

**673. Lurzoruaren ondare publikotik sortutako galerak.**

**674. Salgai dauden aktiboetatik sortutako galerak.**

**676. Gestio arrunteko bestelako galerak.**

**678. Ezohiko gastuak.**

**670/671/672/673/674. ....(e)tatik sortutako galerak**

Ibilgetu ukiezina, materiala, ondasun higiezinetak inbertsioak, lurzoruaren ondare publikoa eta salgai dauden aktiboak inorenganatzean, oro har, sortutako galerak, edo aipatutako aktibo horien balio-galera berreskurazinen ondorioz edo haien artean egindako birsailkapenak direla-eta inbentarioan guztiz edo zati batez baja ematean sortutakoak.

Gertatutako galerarekin zordunduko dira «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko, «Ondasun higiezinetak inbertsioak» 22 azpitaldeko, «Lurzoruaren ondare publikoa» 24 azpitaldeko edo «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontu egokietan abonatuta.

**676. Gestio arrunteko bestelako galerak.**

Aurreko kontuetan agertzen ez diren izaera honetako galerak. Zehazki, tresneriaren urteko erregulazioa islatuko du.

Sortutako galerarekin zordunduko da, balio-galeraren arabera egokia den kontuan abonatuta.

**678. Ezohiko gastuak.**

Ezohiko izaera eta zenbateko esanguratsua duten gastuak eta galerak, duten izaeragatik «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko, edo «Ondare garbiari egotzitako gastuak» 8. taldeko beste kontu batzuetan kontabilizatu behar ez direnak.

Beti ere, honako hauek jasoko dira: zehapenak eta isunak; uholdeak eta bestelako istripuak, suteak direla-eta sortutakoak; hirugarrenei eman beharreko kalte-ordainak; eraturako fidantzen

**671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.**

**672. Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias.**

**673. Pérdidas procedentes del Patrimonio público del suelo.**

**674. Pérdidas procedentes de activos en estado de venta.**

**676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.**

**678. Gastos excepcionales.**

**670/671/672/673/674. Pérdidas procedentes de....**

Pérdidas producidas en general por la enajenación del inmovilizado intangible, el material, las inversiones inmobiliarias, el Patrimonio público del suelo, y los activos en estado de venta, o por la baja en inventario total o parcial como consecuencia de depreciaciones irreversibles de dichos activos o con motivo de las reclasificaciones que se realicen entre ellos.

Se cargarán, por la pérdida producida, con abono a las cuentas de los subgrupos 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», 24, «Patrimonio público del suelo», o 38, «Activos en estado de venta» que correspondan.

**676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.**

Las que teniendo esta naturaleza, no figuran en cuentas anteriores. En particular, reflejará la regularización anual de utilaje y herramientas.

Se cargará, por la pérdida producida, con abono a la cuenta correspondiente según la naturaleza de la disminución.

**678. Gastos excepcionales.**

Pérdidas y gastos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», ni del grupo 8, «Gastos imputados al patrimonio neto».

Se incluirán, en todo caso, las sanciones y multas, los producidos por inundaciones y otros accidentes, incendios, indemnizaciones a terceros

galera edo murrizketa; eta abar.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Ezohiko gastuen zenbatekoan zordunduko da, hauen izaeraren arabera egokia den kontuan abonatuta.

#### **68. Amortizazioetarako zuzkidurak.**

##### **680. Ibilgetu ukiezinaren amortizazioa.**

**6800. Ikerketako inbertsioaren amortizazioa.**

**6801. Garapeneko inbertsioaren amortizazioa.**

**6803. Jabetza industrialaren eta intelektualaren amortizazioa.**

**6806. Aplikazio informatikoen amortizazioa.**

**6807. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen amortizazioa.**

**6809. Bestelako ibilgetu ukiezinaren amortizazioa.**

##### **681. Ibilgetu materialaren amortizazioa.**

**6810. Lurren eta ondasun naturalen amortizazioa.**

**6811. Eraikuntzen amortizazioa.**

**6812. Azpiegituren amortizazioa.**

**6813. Ondare historikoaren ondasunen amortizazioa.**

**6814. Makineriaren eta tresneriaren amortizazioa.**

**6815. Instalazio teknikoaren eta beste instalazio batzuen amortizazioa.**

**6816. Altzarien amortizazioa.**

**6817. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen amortizazioa.**

**6818. Garraio-elementuen amortizazioa.**

**6819. Bestelako ibilgetu materialaren**

y la pérdida o reducción de fianzas constituidas.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará, por el importe de los gastos excepcionales, con abono a la cuenta que corresponda según la naturaleza de los mismos.

#### **68. Dotaciones para amortizaciones.**

##### **680. Amortización del inmovilizado intangible.**

**6800. Amortización de inversión en investigación.**

**6801. Amortización de inversión en desarrollo.**

**6803. Amortización de propiedad industrial e intelectual.**

**6806. Amortización de aplicaciones informáticas.**

**6807. Amortización de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.**

**6809. Amortización de otro inmovilizado intangible.**

##### **681. Amortización del inmovilizado material.**

**6810. Amortización de terrenos y bienes naturales.**

**6811. Amortización de construcciones.**

**6812. Amortización de infraestructuras.**

**6813. Amortización de bienes del patrimonio histórico.**

**6814. Amortización de maquinaria y utillaje.**

**6815. Amortización de instalaciones técnicas y otras instalaciones.**

**6816. Amortización de mobiliario.**

**6817. Amortización de equipos para procesos de información.**

**6818. Amortización de elementos de transporte.**

**6819. Amortización de otro inmovilizado**



amortizazioa.

**682. Ondasun higiezinetakoko inbertsioen amortizazioa.**

**6820. Lurretan egindako inbertsioen amortizazioa.**

**6821. Eraikuntzetan egindako inbertsioen amortizazioa.**

**684. Lurzoruaren ondare publikoa amortizazioa.**

**6840. Lurzoruaren ondare publikoko lurren amortizazioa.**

**6841. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzen amortizazioa.**

**6489. Lurzoruaren ondare publikoko bestelako ondasun eta eskubideen amortizazioa.**

**680/681/682/684. ... (r) en amortizazioa**

Ibilgetu ukiezinak eta materialak (erabileragatik), ondasun higiezinetakoko inbertsioek eta lurzorua ondare publikoak jasaten duten urteko balio-galera sistematikoaren adierazpena.

Beren sail-kontuen bitartez funtzionatuko dute.

Ekitaldiko zuzkiduraren zenbatekoan zordunduko dira, «ibilgetuaren amortizazio metatua» 28 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

**69. Narriadura-galerak.**

**690. Ibilgetu ukiezinaren narriaduratik sortutako galerak**

**6903. Jabetza industrialaren eta intelektualaren narriadura-galerak.**

**6906. Aplikazio informatikoen narriadura-galerak.**

**6907. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboaren gaineko inbertsioen narriadura-galerak.**

**6909. Bestelako ibilgetu ukiezinaren narriadura-galerak.**

**691. Ibilgetu materialaren narriaduratik sortutako galerak**

**6910. Lurren eta ondasun naturalen**

material.

**682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.**

**6820. Amortización de inversiones en terrenos.**

**6821. Amortización de inversiones en construcciones.**

**684. Amortización del Patrimonio público del suelo.**

**6840. Amortización de terrenos del Patrimonio público del suelo.**

**6841. Amortización de construcciones del Patrimonio público del suelo.**

**6489. Amortización de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.**

**680/681/682/684. Amortización de...**

Expresión de la depreciación sistemática anual efectiva sufrida por el inmovilizado intangible y material por su utilización, por las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo.

Funcionarán a través de sus divisionarias.

Se cargarán, por la dotación del ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 28, «Amortización acumulada del inmovilizado».

**69. Pérdidas por deterioro.**

**690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.**

**6903. Pérdidas por deterioro de propiedad industrial e intelectual.**

**6906. Pérdidas por deterioro de aplicaciones informáticas.**

**6907. Pérdidas por deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.**

**6909. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado intangible.**

**691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.**

**6910. Pérdidas por deterioro de terrenos**

narriadura-galerak.	y bienes naturales.
6911. Eraikuntzen narriadura-galerak.	6911. Pérdidas por deterioro de construcciones.
6912. Azpiegituren narriadura-galerak.	6912. Pérdidas por deterioro de infraestructuras.
6913. Ondare historikoaren ondasunen narriadura-galerak.	6913. Pérdidas por deterioro de bienes del patrimonio histórico.
6914. Makineriaren eta tresneriaren narriadura-galerak.	6914. Pérdidas por deterioro de maquinaria y utillaje.
6915. Instalazio teknikoan eta beste instalazio batzuen narriadura-galerak.	6915. Pérdidas por deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
6916. Altzarien narriadura-galerak.	6916. Pérdidas por deterioro de mobiliario.
6917. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen narriadura-galerak.	6917. Pérdidas por deterioro de equipos para proceso de información.
6918. Garraio-elementuen narriadura-galerak.	6918. Pérdidas por deterioro de elementos de transporte.
6919. Bestelako ibilgetu materialaren narriadura-galerak.	6919. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado material.
692. Ondasun higiezinak inbertsioen narriaduratik sortutako galerak	692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.
6920. Lurretan egindako inbertsioen narriadura-galerak.	6920. Pérdidas por deterioro de inversiones en terrenos.
6921. Eraikuntzetan egindako inbertsioen narriadura-galerak.	6921. Pérdidas por deterioro de inversiones en construcciones.
693. Lurzoruaren ondare publikoaren narriadura-galerak.	693. Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo.
6930. Lurzoruaren ondare publikoko lurren narriadura-galerak.	6930. Pérdidas por deterioro de terrenos del Patrimonio público del suelo.
6931. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzen narriadura-galerak.	6931. Pérdidas por deterioro de construcciones del Patrimonio público del suelo.
6939. Lurzoruaren ondare publikoko beste ondasun eta eskubideen narriadura-galera.	6939. Pérdida por deterioro de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.
694. Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-galerak	694. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.
6940. Amaituta eta ekoizpen-bidean diren produktuen narriadura-galerak.	6940. Pérdidas por deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.

6941. Salgaien narriadura-galerak.	6941. Pérdidas por deterioro de mercaderías.
6942. Lehengaien narriadura-galerak.	6942. Pérdidas por deterioro de materias primas.
6943. Beste hornikuntza batzuen narriadura-galerak.	6943. Pérdidas por deterioro de otros aprovisionamientos.
6948. Salgai dauden aktiboen narriadura-galerak.	6948. Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta.
696. Partaidetzen narriadura-galerak.	696. Pérdidas por deterioro de participaciones.
6960. Taldeko zuzenbide publikoko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkien partaidetzen narriadura-galerak.	6960. Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
6961. Taldeko merkataritza-sozietatei eta sozietate kooperatiboiei, talde anitzekoei eta elkartuei dagozkien partaidetzen narriadura-galerak.	6961. Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
6962. Taldeko beste erakunde batzuetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan dauden partaidetzen narriadura-galerak.	6962. Pérdidas por deterioro de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6963. Beste erakunde batzuen ondare garbiari dagozkion partaidetzak narriatzeak eragindako galerak.	6963. Pérdidas por deterioro de participaciones en el patrimonio neto de otras entidades.
697. Zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak.	697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.
6970. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak.	6970. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6971. Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak.	6971. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.
698. Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-galerak.	698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.
6980. Taldeko eta talde anitzeko erakundeei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-galerak.	6980. Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6981. Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan eratutako fidantzen narriadura-galerak.	6981. Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6982. Taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan eratutako gordailuen narriadura-galerak.	6982. Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

**6983. Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-galerak.**

**6984. Beste erakunde batzuetan eratutako fidantzen narriadura-galerak.**

**6985. Beste erakunde batzuetan eratutako gordailuen narriadura-galerak.**

**690/691/692/693. ...(r)en narriadura-galerak**

Balio-zuzenketa ibilgetu ukiezinan, materialean, ondasun higiezinak inbertsioetan eta lurzorua ondu publikoan gertatutako narriadura itzulgarriatik.

Beren sail-kontuen bitartez funtzionatuko dute.

Kalkulatutako narriaduraren zenbatekoan zordunduko da, kontu hauetan abonatuta, hurrenez hurren: «Ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura» 290 kontuan, «Ibilgetu materialearen balio-narriadura» 291 kontuan, «Ondasun higiezinak inbertsioen balio-narriadura» 292. kontuan eta «Lurzorua ondu publikoaren balio-narriadura» 293 kontuan.

**694. Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-galerak**

Kontu honek bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

«Salgai dauden aktiboen narriadura-galerak» 6948 azpikontua kenduta, sail-kontu guztien definizioa eta mugimendu hauek daude:

Balioaren zuzenketa da, ekitaldiaren itxieran egingo dena, izakinek itzulgarria den narriaduragatik egiten dena.

Estimatutako narriaduraren zenbatekoan zordunduko da, «Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen balio-narriadura» 39 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

Honako hauek dira «Salgai dauden aktiboen narriadura-galerak» 6948 azpikontuaren definizioa eta mugimendua:

Salgai dauden aktiboen narriadura berreskuragarriengatik egindako balioespen-zuzenketa jasotzen du.

Estimatutako narriaduraren zenbatekoan zordunduko da, «Salgai dauden aktiboen balio-narriadura» 398 azpitaldeko kontuan abonatuta.

**6983. Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades.**

**6984. Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en otras entidades.**

**6985. Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en otras entidades.**

**690/691/692/693. Pérdidas por deterioro de...**

Corrección valorativa por deterioro de carácter reversible en el inmovilizado intangible, en el material, en las inversiones inmobiliarias y en el Patrimonio público del suelo.

Funcionarán a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible», 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» y 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», respectivamente.

**694. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.**

Esta cuenta funcionará a través de sus divisionarias.

La definición y movimiento de todas las divisionarias salvo la subcuenta 6948, «Pérdida por deterioro de activos en estado de venta», son los siguientes:

Corrección valorativa, realizada al cierre del ejercicio, por el deterioro de carácter reversible en las existencias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a cuentas del subgrupo 39, «Deterioro de valor de las existencias y otros activos en estado de venta».

La definición y el movimiento de la subcuenta 6948, «Pérdida por deterioro de activos en estado de venta», es el siguiente:

Recoge la corrección valorativa por deterioro de carácter reversible de los activos en estado de venta.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a la cuenta 398, «Deterioro de activos en estado de venta».

#### **696. Partaidetzen narriadura-galerak.**

Balio-zuzenketa, ondare garbiko partaidetzen balioa narriatzeagatik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kalkulatutako narriaduraren zenbatekoan zordunduko da, «Aktibo ez-korronteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldeko kontu egokietan abonatuta, eta «Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 260 kontuan, «Epe motzeko inbertsioak ondare-tresna salgarrietan» 5400 azpikontuan edo «Ondare garbiari egotzitako sarrerak» 9 taldeko kontuetan abonatuta, aktibo finantzario salgarrien narriadura gertatuz gero.

#### **697. Zorra adierazten duten baloreen narriadura-galerak.**

Balio-zuzenketa, zorra adierazten duten baloreen balioa narriatzeagatik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kalkulatutako narriaduraren zenbatekoan zordunduko da, «Aktibo ez-korronteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldeko kontu egokietan abonatuta.

#### **698. Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-galerak.**

Balioespen-zuzenketa, «Epe luzeko inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 25 azpitaldeko, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 26 azpitaldeko, «Epe luzera eratutako fidantzak eta gordailuak» 27 azpitaldeko, «Inbertsio finantzarioak epe motzera taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 53 azpitaldeko, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldeko eta «Epe motzera jasotako eta eratutako fidantzak eta gordailuak eta periodifikatzeagatik doikuntzak» 56 azpitaldeko nahiz «Hartzekodunak eta zordunak» 4 taldeko kredituetan, fidantzetan eta gordailuetan gertatutako balioaren narriaduragatik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Estimatutako narriaduraren zenbatekoan zordunduko da, «Aktibo ez-korronteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko eta «Epe motzeko

#### **696. Pérdidas por deterioro de participaciones.**

Corrección valorativa, por deterioro del valor de participaciones en el patrimonio neto.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo», y con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», la subcuenta 5400, «Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta» o a cuentas del grupo 9 «Ingresos imputados al patrimonio neto», en caso de deterioro de activos financieros disponibles para la venta.

#### **697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.**

Corrección valorativa, por deterioro del valor de valores representativos de deuda

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

#### **698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.**

Corrección valorativa, por deterioro del valor en créditos, fianzas y depósitos de los subgrupos 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 54, «Inversiones financieras a corto plazo» y 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» y del grupo 4, «Acreedores y deudores».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no

inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldeko kontuetan edo «Kredituen balio-narriadura» 490 kontuan abonatuta, dagokionaren arabera.

490 kontuan aurreikusitako bigarren aukera erabiltzean, kontabilitateko definizioa eta mugimendua kontu horretan ezarritakora egokituko dira.

## **7 Taldea**

### **Izaerazko salmentak eta sarrerak**

Erakundearen zerga-ahalmenetik eta haren jardueraren errendimenduetatik datozen baliabideak biltzen ditu, bai eta ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoari egotz dakizkikeen beste sarrera batzuk ere.

«Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik salmentak eta sarrerak» 70 azpitaldeko, eta «Izakinen aldaketa» 71 azpitaldeko kontuen izenak eta kodeak orientagarriak dira; hortaz, erakunde bakoitzak jarduerak eskatu adina kontu gara ditzake.

Oro har, «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontu guztiak ekitaldi-itxieran zordunduko dira, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan abonatuta; horregatik, taldeko kontuen gorabeherak adieraztean, abonua egiteko arrazoiak bakarrik azalduko dira. Salbuespenak direnean, zordunketa egiteko arrazoiak eta kontrakontuak adieraziko dira.

Talde honetan jasotako sarreretan jatorria duten aurrekontuko kobrantzen eskubideen baliogabetzeak «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldean egokia den kontuan zordunketa eginez erregistratuko dira, «Indarrean dagoen aurrekontuko eskubide baliogabetuak» 433 kontuan abonatuta. Halaber, Talde honetan jasotako sarreretan jatorria duten aurrekontu-sarreraren itzulketa-akordioak «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldean egokia den kontuan zordunketa eginez erregistratuko dira, «Kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuentzat hartzekodunak» 418 kontuan abonatuta, itzulketa-akordioa agintzen den unean.

**70. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik salmentak eta sarrerak.**

**700. Salgaien salmentak.**

**701. Produktu bukatuen salmentak.**

corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo» o a la cuenta 490 «Deterioro de valor de créditos», según corresponda.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

## **Grupo 7**

### **Ventas e ingresos por naturaleza**

Comprende los recursos procedentes de la capacidad impositiva de la entidad y de los rendimientos del ejercicio de su actividad, así como, otros ingresos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 70, «Ventas e ingresos por activos adquiridos o construidos para otras entidades», y 71, «Variación de existencias», son orientativos, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

En general, todas las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», se cargan, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio»; por ello al exponer el juego de las sucesivas cuentas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de abono. En las excepciones se citarán los motivos de cargo y cuentas de contrapartida.

Las anulaciones de derechos de cobro presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», con abono a la cuenta 433, «Derechos anulados de devolución de ingresos presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», con abono a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», en el momento en el que se dicte el acuerdo de devolución.

**70. Ventas e ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.**

**700. Ventas de mercaderías.**

**701. Ventas de productos terminados.**

**702. Produktu erdibukatuen salmentak.**

**703. Azpiproduktuen eta hondarren salmentak.**

**704. Ontzien eta bilgarrien salmentak.**

**705. Zerbitzu-emateak.**

**707. Sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik.**

**7070. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboen aurrerapen mailagatik.**

**7071. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak entregatzeagatik.**

**700/701/702/703/704. ...en salmentak**

Prezio baten truke erakundearen (kontabilitatearen subjektua) trafikoko ondasunak ematea ematea dakarten transakzioak.

Transakzioaren zenbatekoarekin abonatuko dira, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

**705. Zerbitzu-emateak.**

Zuzenbide pribatuko erregimeneko zerbitzu-ematek sortutako sarrerak jasotzen ditu; hortaz, kontraprestazio gisa tasa edo prezio publikoa dutenak «Tasak, prezio publikoak eta kontribuzio bereziak» 74 azpitaldean jasoko dira.

Mugimendua «Salgaien salmentak» 700 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa da.

**707. Sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik.**

Beste erakundeentzat aktiboak eraiki edo eskuratzeagatik sortutako sarrerak jasotzen ditu. Erakundeak eraiki eta sarrera ekitaldiko emaitzara, aurrerapen-mailaren arabera, egotzita duten obregatik sortutakoak nahiz erakunde hartzaileari emandakoak, ekitaldian egotzi beharrekoak, jasota daude. Halaber, beste erakunde batzuentzat eskuratutako aktiboetatik sortutakoak ere jasota daude.

**702. Ventas de productos semiterminados.**

**703. Ventas de subproductos y residuos.**

**704. Ventas de envases y embalajes.**

**705. Prestaciones de servicios.**

**707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.**

**7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades.**

**7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.**

**700/701/702/703/704. Ventas de...**

Transacciones, con salida o entrega de los bienes objeto de tráfico de la entidad, sujeto de la contabilidad, mediante precio.

Se abonarán, por el importe de la transacción, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

**705. Prestaciones de servicios.**

Recoge los ingresos derivados de la prestación de servicios en régimen de derecho privado, excluyéndose, por tanto, aquéllos cuya contraprestación esté constituida por una tasa o un precio público, que figurarán en el subgrupo 74, «Tasas, precios públicos y contribuciones especiales».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 700, «Ventas de mercaderías».

**707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.**

Recoge los ingresos derivados de la construcción o adquisición de activos para otras entidades. Incluye tanto los derivados de aquellas obras construidas por la entidad cuyo ingreso se impute al resultado del ejercicio en función del grado de avance de las mismas, como de aquéllas que deban imputarse en el ejercicio en que se entreguen a la entidad destinataria. Asimismo incluye los derivados de los activos adquiridos para otras entidades.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*7070. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboen aurrerapen mailagatik.*

Beste erakunde batzuentzat aktiboak eraikitzeagatik sortutako sarrerak jasotzen ditu, baldin eta ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpena bere aurrerapen-mailaren arabera egiten bada.

Kontratuarekin lotutako sarreren zenbatekoan abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, «Ziurtatzeko dauden beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboengatik zordunak» 446 kontuan «Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak» 416 kontuan, egokia denaren arabera, gutxienez ekitaldi bakoitzaren amaieran.

*7071. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak entregatzeagatik.*

Beste erakunde batzuentzat aktiboak eraikitzeak sortutako sarrerak jasotzen ditu, baldin eta, ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpena aktiboen erakunde hartzaileak jabetzari datzekion arriskuak eta abantailak bere gain hartzen dituenegatik egiten bada, normalean emateko momentuan. Beste erakundeentzat aktiboak eskuratzeagatik sortutako sarrerak jasotzen ditu.

Kontratuarekin zerikusia duten sarrerengatik abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, edo «Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak» 416 kontuan, aktiboak eraikitze edo erosteko aurrerakinak jaso direnean.

## **71. Izakinen aldaketa.**

**710. Ekoizpen-bidean diren produktuen izakinen aldaketa.**

**711. Produktu erdibukatuen izakinen aldaketa.**

**712. Produktu bukatuen izakinen aldaketa.**

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades.*

Recoge los ingresos derivados de la construcción de activos para otras entidades cuando su imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial se efectúe en función del grado de avance de la misma.

Se abonará por los ingresos relacionados con el contrato con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», la cuenta 446, «Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar», o la cuenta 416, «Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades», según proceda, al menos al final de cada ejercicio.

*7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.*

Recoge los ingresos derivados de la construcción de activos para otras entidades cuando su imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial se efectúe en el momento en el que la entidad destinataria de los activos asuma la riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, generalmente, en el momento de su entrega. Se incluyen los ingresos derivados de la adquisición de activos para otras entidades.

Se abonará por los ingresos relacionados con el contrato con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o la cuenta 416, «Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades», cuando se hayan recibido anticipos para la construcción o adquisición de los activos.

## **71. Variación de existencias.**

**710. Variación de existencias de producción en curso.**

**711. Variación de existencias de productos semiterminados.**

**712. Variación de existencias de productos terminados.**



**713. Azpiproduktuen, hondarren eta material berreskuratuen izakinen aldaketa.**

**717. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboen izakinen aldaketa.**

**710/711/712/713/717. ....(r)en izakinen aldaketa**

Kontu hauen xedea, ekitaldi-itxieran, «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldeko, «Produktu erdibukatuak» 34 azpitaldeko, «Produktu bukatuak» 35 azpitaldeko, «Azpiproduktuak, hondarrak eta berreskuratutako materialak» 36 azpitaldeko eta «Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak» 37 azpitaldeko izakinetan izandako aldaketa, hau da, ekitaldi-amaierako eta -hasierako izakinen arteko diferentzia, erregistratzea da.

Hasierako izakinen zenbatekoan zordunduko dira eta amaierako izakinen zenbatekoan abonatu dira, hurrenez hurren, aipatutako «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldeko, «Produktu erdibukatuak» 34 azpitaldeko, «Produktu bukatuak» 35 azpitaldeko, «Azpiproduktuak, hondarrak eta berreskuratutako materialak» 36 azpitaldeko eta «Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak» 37 azpitaldeko kontuetan. Kontu hauetan ateratzen den saldoa «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan zordundu edo abonatu da, kasu bakoitzean dagokionaren arabera.

**72. Zerga zuzenak.**

**724. Ondasun higiezinaren gaineko zerga.**

**725. Trakzio Mekanikoko lbigailuen gaineko zerga.**

**726. Hiri-lurren balio-gehikuntzaren gaineko zerga.**

**727. Jarduera ekonomikoen gaineko zerga.**

**728. Beste zerga batzuk.**

Azpitalde honetan kontraprestaziorik gabeko era guztietako sarrera galdatuak jasoko dira, baldin eta egitate zergagarria izaera juridiko edo ekonomikoko negozioak, egintzak edo egitateak badira, eta hauek, ondare baten jabe izateagatik edo errenta bat lortzeagatik, subjektu pasiboaren kontribuzio-ahalmena agerian uzten badute.

**713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados.**

**717. Variación de existencias de activos construidos o adquiridos para otras entidades.**

**710/711/712/713/717. Variación de existencias de...**

Cuentas destinadas a registrar, al cierre de ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 33, «Producción en curso», 34, «Productos semiterminados», 35, «Productos terminados», 36, «Subproductos, residuos y materiales recuperados», y 37, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades».

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los citados subgrupos 33, «Producción en curso», 34, «Productos semiterminados», 35, «Productos terminados», 36, «Subproductos, residuos y materiales recuperados», y 37, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades». El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

**72. Impuestos directos.**

**724. Impuesto sobre bienes inmuebles.**

**725. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.**

**726. Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.**

**727. Impuesto sobre actividades económicas.**

**728. Otros impuestos.**

Este subgrupo recoge todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta.

Azpitalde honetako Kontuen mugimendua:

a) Likidatutako zergen zenbatekoarekin abonatuko dira, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b) «Epe motzeko hornidura, sarrerak itzultzeko» 585 kontuan abonatuta zordunduko dira, ekitaldia ixtean, aintzatetsi gabeko aurreikusitako itzulketengatik.

### **724/.../727. ...(r)en gaineko zerga**

Kontu hauetako bakoitzak izenak adierazten duen zerga jasotzen du, bai eta, hala egokituz gero, errekargua ere.

### **728. Beste zerga batzuk.**

Azpitalde honetako gainerako kontuetan sartzen ez diren beste zerga zuzen batzuk jasotzen ditu.

### **73. Zeharkako zergak.**

**733. Eraikuntza, instalazio eta obren gaineko zergak.**

**735. Luxuzko gastuen gaineko udal-zerga.**

### **739. Beste zerga batzuk.**

Azpitalde honetan kontraprestaziorik gabeko era guztietako sarrera galdatuak jasoko dira, baldin eta egitate zergagarria izaera juridiko edo ekonomikoko negozioak, egintzak edo egitateak badira, eta hauek, ondasunen edo gastuaren zirkulazioa dela-eta, subjektu pasiboaren kontribuzio-ahalmena agerian uzten badute.

Azpitalde honetako Kontuen mugimendua:

a) Sortutako zergen zenbatekoarekin abonatuko dira, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b) «Epe motzeko hornidura, sarrerak itzultzeko» 585 kontuan abonatuta zordunduko dira, ekitaldia ixtean, aintzatetsi gabeko aurreikusitako itzulketengatik.

### **733 /735. Zergak...**

Kontu hauetako bakoitzak izenak adierazten duen

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos liquidados, con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

### **724/.../727. Impuesto sobre...**

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto y, en su caso, el recargo a que se refiere su denominación.

### **728. Otros impuestos.**

Recoge otros impuestos directos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. .

### **73. Impuestos indirectos.**

**733. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.**

**735. Impuesto municipal sobre gastos suntuarios.**

### **739. Otros impuestos.**

Se incluirán en este subgrupo todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la circulación de los bienes o el gasto.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos devengados, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

### **733/735. Impuestos...**

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto al

zerga jasotzen du.

### **739. Beste zerga batzuk.**

Azpitalde honetako beste kontu batzuetan sartzen ez diren zeharkako zergak jasotzen ditu.

### **74. Tasak prezio publikoak, kontribuzio bereziak eta hirigintza-sarrerak.**

**740. Tasak, zerbitzuak emateagatik edo jarduerak egiteagatik.**

**741. Prezio publikoak, zerbitzuak emateagatik edo jarduerak egiteagatik**

**742. Tasak, jabari publikoaren erabilera pribatiboagatik edo aprobetxamendu bereziagatik.**

**744. Kontribuzio bereziak.**

**745. Sarrerak hirigintza-jarduerengatik.**

**7450. Hirigintza-kanona.**

**7451. Hirigintza-kuotak.**

**746. Hirigintza-aprobetxamenduak.**

**7460. Kanona hirigintza-aprobetxamenduengatik.**

**7461. Administrazioari dagokion hirigintza-aprobetxamendua.**

Azpitalde honetako Kontuen mugimendua:

Tasaren, prezio publikoaren, kontribuzio bereziaren edo hirigintza-sarreraren zenbatekoan abonatuko dira, dagokionaren arabera, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

### **740. Tasak, zerbitzuak emateagatik edo jarduerak egiteagatik.**

Zuzenbide publikoko eta zerga bidezko sarrerak, entitateak zerbitzuak emateagatik edo jarduerak egiteagatik eskatzen direnak.

### **741. Prezio publikoak, zerbitzuak emateagatik edo jarduerak egiteagatik**

Zerbitzuen prestazio jakin batzuekin eta tasako zerga-izaerarik ez duten zuzenbide publikoko erregimeneko jarduerak egitearekin edo zerbitzuak

que se refiere su denominación.

### **739. Otros impuestos.**

Recoge los impuestos indirectos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo.

### **74. Tasas, precios públicos, contribuciones especiales e ingresos urbanísticos.**

**740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.**

**741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.**

**742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.**

**744. Contribuciones especiales.**

**745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.**

**7450. Canon de urbanización.**

**7451. Cuotas de urbanización.**

**746. Aprovechamientos urbanísticos.**

**7460. Canon por aprovechamientos urbanísticos.**

**7461. Aprovechamiento urbanístico correspondiente a la administración.**

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

Se abonarán, por el importe de la tasa, precio público, contribución especial o ingreso urbanístico, según proceda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

### **740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.**

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la prestación de servicios o realización de actividades por la entidad.

### **741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.**

Ingresos de derecho público que se exigen como consecuencia de entregas de bienes asociadas a determinadas prestaciones de servicios y las

eskaintzearekin lotutako ondasun-emateen ondorioz eskatutako zuzenbide publikoko sarrerak.

#### **742. Tasak, jabari publikoaren erabilera pribatiboagatik edo aprobetxamendu bereziagatik.**

Zuzenbide publikoko eta zerga bidezko sarrerak, jabari publikoaren erabilera pribatiboagatik edo aprobetxamendu bereziagatik eskatzen direnak.

#### **744. Kontribuzio bereziak.**

Erakundeak obra publikoak egitean edo zerbitzu publikoak ezarri edo zabaltzean lortutako zuzenbide publikoko sarrerak.

#### **745. Sarrerak hirigintza-jarduerengatik.**

Hirigintza-jardueretatik eratorritako zuzenbide publikoko sarrerak, zeinak herri-administrazio eskudunen lege-mailako arau baten bidez lizentzien eskatzaileei edo garatzen den urbanizazioaren osagarritzko azpiegiturak ezartzeko lurzoruen jabeei eskatutako ekarpenen ondorio baitira (urbanizazio-kanona), edo erakundeak urbanizatu beharreko lurren jabeei eskatutako ekarpenen ondorio, ekarpenak, oraingo honetan, hirigintza-gastuak finantzatzeko izanik (urbanizazio-kuotak).

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

#### **746. Hirigintza-aprobetxamenduak.**

Herri-administrazio eskudunen lege-mailako arau baten bidez ezarritako hirigintza-aprobetxamenduari lotutako kanonetik datozen zuzenbide publikoko sarrerak, hura interes komunitariokotzat jotako eta lurzoru urbanizaezinean gauzatu beharreko jarduketengatik jaso izanik, hala nola aurreko kanona ez diren eta Administrazioari dagokion hirigintza-aprobetxamendutik datozenak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

#### **75. Transferentziak eta diru-laguntzak.**

##### **750. Transferentziak.**

**7500. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**7501. Gainerako erakundeenak.**

prestaciones de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público que no tengan el carácter tributario de tasa.

#### **742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.**

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.

#### **744. Contribuciones especiales.**

Ingresos de derecho público derivados de la realización por la entidad de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

#### **745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.**

Ingresos de derecho público derivados de actuaciones urbanísticas, como consecuencia de aportaciones exigidas a través de una norma con rango de ley de las administraciones públicas competentes a los peticionarios de licencias o propietarios de los terrenos para implantar infraestructuras complementarias a la urbanización que se desarrolle (canon de urbanización), o exigidas por la entidad a los propietarios de los terrenos para urbanizar al objeto de financiar los gastos de urbanización (cuotas de urbanización).

Funcionará a través de sus divisionarias.

#### **746. Aprovechamientos urbanísticos.**

Ingresos de derecho público procedentes del canon por aprovechamiento urbanístico establecido a través de una norma con rango de ley de las Administraciones Públicas competentes recibido por actuaciones declaradas de interés comunitario en suelo no urbanizable, así como los procedentes del aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración, distintos del canon anterior.

Funcionará a través de sus divisionarias.

#### **75. Transferencias y subvenciones.**

##### **750. Transferencias.**

**7500. De la entidad o entidades propietarias.**

**7501. Del resto de entidades.**

**751. Finantzarioak ez diren ekitaldiko gastuetarako diru-laguntzak**

**7510. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**7511. Gainerako erakundeenak.**

**752. Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak.**

**7520. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**7521. Gainerako erakundeenak.**

**753. Ekitaldiko emaitzari egotzitako ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak**

**7530. Ibilgetu ez-finantzarioa finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzara amortizazioagatik egotziak.**

**75300. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**75301. Gainerako erakundeenak.**

**7531. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzari egotzitakoak, inorenganatzea edo baja dela-eta**

**75310. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**75311. Gainerako erakundeenak.**

**754. Aktibo korranteetarako eta gastuetarako diru-laguntzak, ekitaldiari egotzitakoak**

**7540. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**7541. Gainerako erakundeenak.**

**755. Ekitaldiko gastu finantzarioetarako diru-laguntzak**

**7550. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**7551. Gainerako erakundeenak.**

**751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.**

**7510. De la entidad o entidades propietarias.**

**7511. Del resto de entidades.**

**752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.**

**7520. De la entidad o entidades propietarias.**

**7521. Del resto de entidades.**

**753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio.**

**7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.**

**75300. De la entidad o entidades propietarias.**

**75301. Del resto de entidades.**

**7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.**

**75310. De la entidad o entidades propietarias.**

**75311. Del resto de entidades.**

**754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.**

**7540. De la entidad o entidades propietarias.**

**7541. Del resto de entidades.**

**755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.**

**7550. De la entidad o entidades propietarias.**

**7551. Del resto de entidades.**

**756. Ekitaldiari egotzitako eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak**

**7560. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**7561. Gainerako erakundeenak.**

Jasotako diru-laguntza eta transferentziengatik ekitaldiko emaitzara egotzi beharreko zenbatekoak.

Azpitalde honetako kontuek beren sail-kontuen bitartez funtzionatuko dute.

**750. Transferentziak.**

Erakundeak jasotako fondoak edo ondasunak, bere aldetiko kontraprestaziorik gabe, bereizi gabeko eragiketak edo jarduerak finantzatzeko direnak.

Hauetan zordunduta abonatu da:

- a) Normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, transferentzia mugaeguneratua, likidoa eta galdagarria denean.
- b) Jasotako ondasunaren arabera egokia den kontuan, espeziatutako transferentziak direnean.

**751. Finantzarioak ez diren ekitaldiko gastuetarako diru-laguntzak.**

Ekitaldian sortutako eragiketa korrante zehatzak eta espezifikoak finantzatzeko erakundeak jasotako fondoak edo ondasunak. Horien barruan erakundeari gutxieneko errentagarritasuna ziurtatzeko edo ekitaldiko gastuak finantzatzeko emandako diru-laguntzak jasotzen dira.

Mugimendua «Transferentziak» 750 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa da.

**752. Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak.**

Erakundeak ondare-elementuaren finantzaketa espezifikoak ez diren zorrak kitatzeko ekitaldian jasotzen dituenak biltzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Hauetan zordunduta abonatu da:

**756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.**

**7560. De la entidad o entidades propietarias.**

**7561. Del resto de entidades.**

Importes que deben ser imputados al resultado del ejercicio por transferencias y subvenciones recibidas.

Las cuentas de este subgrupo funcionarán a través de sus divisionarias.

**750. Transferencias.**

Fondos o bienes recibidos por la entidad, sin contraprestación directa por su parte, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Se abonará con cargo a:

- a) Generalmente, la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en el momento que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.
- b) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se reciba, en el caso de transferencias en especie.

**751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.**

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones corrientes concretas y específicas devengadas en el ejercicio. Dentro de ellas se incluyen las subvenciones concedidas a la entidad para asegurar una rentabilidad mínima o para financiar gastos del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, «Transferencias».

**752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.**

Recoge las recibidas por la entidad para la cancelación en el ejercicio de deudas que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a:

a) Normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, diru-laguntza mugaeguneratua, likidua eta galdagarria denean.

b) Dagokion zorra adierazten duen kontuan, beste erakunde batzuek zorrak beren gain hartzen dituztenean.

**753. Ekitaldiko emaitzari egotzitako ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak.**

Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzetatik ekitaldiko emaitzara intsuldatutako zenbatekoa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*7530. Ibilgetu ez-finantzarioa finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzara amortizazioagatik egotziak.*

Ibilgetu ez-finantzarioaren amortizazioagatiko diru-laguntza ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan egotzen den unean abonatu da, «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen egozte» 840 kontuan zordunduta.

*7531. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzara inorenganatzegatik edo bajagatik egotziak.*

Inorenganatzegatik edo aktiboaren bajagatiko diru-laguntza ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan egotzen den unean abonatu da, «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen egozte» 840 kontuan zordunduta.

**754/756. Ekitaldiari egotzitako...(eta)rako diru-laguntzak.**

Aktibo korronteak eta gastuak eta finantza-eragiketak finantzatzeko jasotako diru-laguntzetatik ekitaldiko emaitzara intsuldatutako zenbatekoa.

Egoztean diru-laguntzaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan abonatu da, «Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-

a) Generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en el momento que la subvención sea vencida, líquida y exigible.

b) La cuenta representativa de la deuda que corresponda, en el caso de asunción de deudas por otras entidades.

**753. Subvenciones para la financiación de inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio.**

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.*

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la amortización del inmovilizado no financiero, con cargo a la cuenta 840, «Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

*7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.*

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la enajenación o baja del activo, con cargo a la cuenta 840, «Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

**754/756. Subvenciones para...imputadas al ejercicio.**

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos y de operaciones financieras.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención, con cargo a la cuenta 841,

laguntzak egozte» 841 kontuan, edo «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak egozte» 842 kontuan zordunduta, xedearen arabera.

#### **755. Ekitaldiko gastu finantzarioetarako diru-laguntzak.**

Ekitaldian sortutako finantza-eragiketa zehatzak eta espezifikoak finantzatzeko erakundeak jasotako fondoak edo ondasunak.

Mugimendua «Transferentziak» 750 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa da.

#### **76. Sarrera finantzarioak.**

##### **760. Ondare garbiko partaidetzen sarrerak.**

**761. Zorra adierazten duten baloreen sarrerak.**

**762. Kredituen sarrerak.**

**7620. Kredituen sarrerak.**

**7628. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen sarrerak.**

**763. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako inbertsioen sarrerak.**

**7630. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan ondare garbiko partaidetzen sarrerak.**

**7631. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuen zorra adierazten duten baloreen sarrerak.**

**7632. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituen sarrerak.**

**764. Mozkinak arrazoizko balioko finantza-tresnetan.**

**7640. Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioetan.**

**7641. Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan.**

**7642. Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan.**

«Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», u 842, «Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», en función de su destino.

#### **755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.**

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones financieras concretas y específicas devengadas en el ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, «Transferencias».

#### **76. Ingresos financieros.**

**760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.**

**761. Ingresos de valores representativos de deuda.**

**762. Ingresos de créditos.**

**7620. Ingresos de créditos.**

**7628. Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.**

**763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**7630. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**7631. Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**7632. Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.**

**7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.**

**7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.**

**7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.**



7645. Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan.	7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.
76451. Pasibo finantzarioen diru-fluxuen estaldurenak.	76451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.
76452. Ondare garbiko partaidetzen estaldurenak.	76452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.
76453. Zorra adierazten duten baloreen arrazoizko balioaren estaldurenak.	76453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.
76454. Zorra adierazten duten baloreen diru-fluxuen estaldurenak.	76454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.
76459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak.	76459. De transacciones previstas que no se produzcan.
7646. Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan.	7646. Beneficios en otros derivados financieros.
765. Kostuko edo amortizatutako kostuko finantza-tresnetan izandako mozkinak.	765. Beneficios en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.
7650. Kontu amortizatuko inbertsio finantzarioetan izandako mozkinak.	7650. Beneficios en inversiones financieras a coste amortizado.
7651. Kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan izandako mozkinak.	7651. Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste.
7655. Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako mozkinak.	7655. Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado.
766. Mozkinak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan.	766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7660. Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzetan.	7660. Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7661. Mozkinak taldeko eta talde anitzeko erakundeen eta elkartuen zorra adierazten duten baloreetan, kostua amortizatuta egonda.	7661. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.
7663. Mozkinak taldeko eta talde anitzeko erakundeekin eta elkartuekin dauden kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan.	7663. Beneficios en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.
768. Kanbio-diferentzia positiboak.	768. Diferencias positivas de cambio.
769. Bestelako sarrera finantzarioak.	769. Otros ingresos financieros.
760. Ondare garbiko partaidetzen sarrerak.	760. Ingresos de participaciones en el

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeetako ondare garbiko partaidetzetatik ekitaldian zehar sortutako erakundearen aldeko sarrerak.

Jaso beharreko dibidenduen zenbatekoan abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, epemuga ekitaldian duten dibidenduengatik, eta «Kobratu beharreko dibidendua» 545 kontuan, epemuga geroagoko ekitaldi batean duten dibidenduengatik (hitzartuak eta mugaeguneratu gabeak).

#### **761. Zorra adierazten duten baloreen sarrerak.**

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeen zorra adierazten duten balioetatik ekitaldian zehar erakundearen alde sortutako interesak, epemugako errenboltsobalioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko diferentzia, interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera, egozteari dagozkion interesak barne hartuta.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatu da:

a.1) Interesak sortzen direnean, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 26 azpitaldeko, edo «Epe luzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldeko kontuetan zordunduta, dagokionaren arabera.

a.2) Ekitaldian zehar sortutako eta mugaeguneratutako interesen zenbatekoarekin, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

b) Abonatu edo zordunduko da, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egozte» 802 kontuan, eta «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egozte» 902 kontuan zordunduta edo abonatu hurrenez hurren, interes-tasa efektiboaren metodoari jarraiki, epemugara arte mantendutako inbertsioan birsailkatu arte ondare garbian aintzatetsitako balio-aldaketak balioen hondar-bizitzan zehar egozteagatik.

#### **762. Kredituen sarrerak.**

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartuak ez diren

#### **patrimonio neto.**

Ingresos a favor de la entidad, devengados en el ejercicio, procedentes de participaciones en el patrimonio neto de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas.

Se abonará, por el importe de los dividendos a percibir, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los dividendos con vencimiento en el ejercicio, y a la cuenta 545, «Dividendo a cobrar», por los dividendos con vencimiento en ejercicio posterior (acordados y no vencidos).

#### **761. Ingresos de valores representativos de deuda.**

Intereses de valores representativos de deuda de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, devengados a favor de la entidad en el ejercicio, incluidos los intereses que correspondan a la imputación, según el método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al devengo de los intereses, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», o 54, «Inversiones financieras a largo plazo», según proceda.

a.2) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se abonará o se cargará, con cargo o abono a las cuentas 802, «Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», respectivamente, por la imputación a lo largo de la vida residual de los valores, según el método del tipo de interés efectivo, de las variaciones de valor reconocidas en el patrimonio neto hasta el momento de su reclasificación a inversión mantenida hasta el vencimiento.

#### **762. Ingresos de créditos.**

Importe de los intereses de préstamos y otros

entitateen maileguten eta bestelako kredituen interesen zenbatekoa, interesak ekitaldian sortu badira, truke-finantzarioko eragiketei dagozkienak barne.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Interesak sortzean abonatu da, normalean «Kredituen epe luzeko interesak» 255 kontuan, «Langileei emandako epe motzeko kredituak» 544 kontuan, edo «Kredituen epe motzeko interesak» 547 kontuan zordunduta, egokia denaren arabera, eta «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, ekitaldian zehar sortutako eta mugaeguneratutako interesen zenbatekoan.

### **763. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan egindako inbertsioen sarrerak.**

Taldeko erakundeetako, taldea anitzetako eta elkartuetako inbertsioetatik ekitaldian zehar sortutako erakundearen aldeko sarrerak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Sail-kontu bakoitzaren mugimendua taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeentzakoegi dagozkien antzekoa da, kontrakontu gisa «Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 25 azpitaldeko eta «Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera egindako inbertsio finantzarioak» 53 azpitaldeko kontuak erabilita.

### **764. Mozkinak arrazoizko balioko finantzatresnetan.**

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen, aktibo finantzario salgarrien eta emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioen kategorietan sailkatutako finantza-tresna guztiak arrazoizko balioan balioestean sortutako mozkinak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*7640. Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioetan.*

Aktibo finantzarioen arrazoizko balioa handitzeagatik abonatu da, «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko ondare-

créditos de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas devengados en el ejercicio, incluidos los referentes a operaciones de permutas financieras.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará, al devengo de los intereses, con cargo, generalmente, a las cuentas 255, «Intereses a largo plazo de créditos», 544, «Créditos a corto plazo al personal», o 547, «Intereses a corto plazo de créditos», según proceda, y a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio.

### **763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Ingresos a favor de la entidad devengados en el ejercicio provenientes de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de cada divisionaria es análogo al de su correspondiente para entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, utilizando como contrapartida las cuentas de los subgrupos 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

### **764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.**

Beneficios originados por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en las categorías de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, activos financieros disponibles para la venta y pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, incluidas las que se produzcan con ocasión de su reclasificación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.*

Se abonará por el aumento en el valor razonable de los activos financieros con cargo a la subcuenta 5401, «Inversiones en instrumentos de patrimonio

tresnetako inbertsioak» 5401 azpikontuan zordunduta.

Halaber, «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren 5.2.1 atalaren lehenengo lerrokadan aurreikusitako kasuan, estalitako aktiboen arrazoizko balioa handitzeagatik abonatu da, aipatutako aktiboak adierazten dituen kontuan zordunduta.

*7641. Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan.*

Aktibo finantzarioak inorenganatzean, baliogabetzean edo baja ematean abonatu da, ondare garbian metatutako saldo positiboarekin, eta «Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egozte» 802 kontuan zordunduta.

*7642. Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioetan.*

Kategoria honetan sailkatutako pasibo finantzarioen arrazoizko balioaren murrizketagatik abonatu da, ondare-elementuaren kontu egokian zordunduta.

*7645. Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan.*

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen mugimendu hau dago:

*76451/76452/76453/76454. ... (r) en estaldurenak*

Abonatu da:

a) Estalduren kontabilitatean agintzen duten arauak aplikatzean ateratako zenbatekoarekin, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 1760 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 2630 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 5260 azpikontuan edo «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5430 azpikontuan zordunduta.

b) Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko positiboa ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitzeagatik, «Estaldurengatik mozkinak egozte ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan» 8110 azpikontuan zordunduta.

a valor razonable con cambios en resultados».

Asimismo, en el caso previsto en el primer párrafo del apartado 5.2.1 de la norma de reconocimiento y valoración nº 10 «Coberturas contables», se abonará por el aumento en el valor razonable de los activos cubiertos con cargo a la cuenta representativa de dichos activos.

*7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.*

Se abonará en el momento en que se produzca la baja, enajenación o cancelación de los activos financieros, por el saldo positivo acumulado en el patrimonio neto, con cargo a la cuenta 802, «Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

*7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.*

Se abonará por la disminución en el valor razonable de los pasivos financieros con cargo a la correspondiente cuenta del elemento patrimonial.

*7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.*

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*76451/76452/76453/76454. De coberturas de...*

Se abonarán:

a) Por el importe que resulte de aplicar las reglas que rigen la contabilidad de coberturas, con cargo a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».

b) Por la transferencia a la cuenta del resultado económico-patrimonial del importe positivo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, con cargo a la subcuenta 8110, «Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial».

76459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak.

Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko positiboa ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitzeagatik abonatu da, «Estaldurengatik mozkinak egoztearen ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan» 9110 azpikontuan zordunduta, erakundeak uste duenean estalitako transakzio aurreikusia ez dela egingo.

7646. Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan.

Deribatu finantzarioaren arrazoizko balio-handitzearen zenbatekoan abonatu da, «Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuegatik pasiboak» 1761 azpikontuan, «Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuegatik aktiboak» 2631 azpikontuan, «Epe motzeko beste deribatu finantzario batzuegatik pasiboak» 5261 azpikontuan edo «Epe motzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5431 azpikontuan zordunduta.

**765. Kostuko edo amortizatutako kostuko finantza-tresnetan izandako mozkinak.**

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeekin egin eta kostu amortizatuan edo kostuan balioetsitako finantza-tresnak inorenganatzean, balioegabetzean edo baja ematean sortutako mozkinak, aktibo finantzario salgarrietan arrazoizko balioa zehazterik ez dagoenean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Egondako mozkinaren zenbatekoan abonatu da, «Epe luzeko jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk» 15 azpitaldeko, «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik dauden epe luzeko zorrak» 17 azpitaldeko, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 26 azpitaldeko, «Jesapenak eta epe motzeko antzeko beste jaulkipen batzuk» 50 azpitaldeko, «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuegatik epe motzeko zorrak» 52 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

**766. Mozkinak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan.**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin egindako finantza-tresnak inorenganatzean, balioegabetzean edo baja

76459. De transacciones previstas que no se produzcan.

Se abonará con cargo a la subcuenta 8110, «Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial», por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe positivo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, cuando la entidad no espere que tenga lugar la transacción prevista cubierta.

7646. Beneficios en otros derivados financieros.

Se abonará por el aumento en el valor razonable del derivado financiero con cargo a las subcuentas 1761, «Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo», 2631, «Activos por otros derivados financieros a largo plazo», 5261, «Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo», o 5431, «Activos por otros derivados financieros a corto plazo».

**765. Beneficios en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.**

Beneficios producidos por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas valorados al coste amortizado o al coste, cuando para los activos financieros disponibles para la venta no se pueda determinar su valor razonable.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el beneficio producido, con cargo a cuentas de los subgrupos 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo», 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo», 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», y 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

**766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Beneficios producidos por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas,

ematean sortutako mozkinak, «Mozkinak arrazoizko balioko finantza-tresnetan» 764 kontuan erregistratu beharrekoak izan ezik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Sortutako mozkinaren zenbatekoan abonatu da, «Epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 16 azpitaldeko, «Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 25 azpitaldeko, «Epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 51 azpitaldeko eta «Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan epe motzera egindako inbertsio finantzarioak» 53 azpitaldeko dagozkion kontuetan zordunduta.

#### **768. Kanbio-diferentzia positiboak.**

Atzerri-monetako diruzko partidetak kanbio-tasaren aldaketengatik sortutako mozkinak.

Atzerri-monetako diruzko aktiboak eta pasiboak adierazten dituzten kontuetan zordunduta abonatu da, ekitaldi-itxieran edo kontuetan baja ematean, inorenganatzean edo baliogabetzean kalkulaturako diferentzia positiboen zenbatekoan.

#### **769. Bestelako sarrera finantzarioak.**

Azpitalde honetako gainerako kontuetan jasotzen ez diren sarrera finantzarioak. Hauek aipa ditzakegu, beste batzuen artean: kanpoan egindako finantza-eragiketetak abalen eta aseguruaren komisioa, berandutzako interesak kontzeptu guztiengatik, kreditu-erakundeetan irekitako bankuko kontu korronteen interesak, exekuzio-aldiko errekaruak, baita garaiz kanpoko aintzatespena ere.

Sortutako zergen zenbatekoarekin abonatu da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreraren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

**77. Aktibo ez-korronteetatik, gestio arrunteko beste sarrera batzuetatik eta ezohiko sarreretatik datozen mozkinak.**

**770. Ibilgetu ukiezinetik sortutako mozkinak.**

**771. Ibilgetu materialetik sortutako mozkinak.**

**772. Ondasun higiezinetak inbertsioetatik**

excepto las que deban registrarse en la cuenta 764, «Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el beneficio producido, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

#### **768. Diferencias positivas de cambio.**

Beneficios producidos por modificaciones del tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moneda extranjera.

Se abonará con cargo a las cuentas representativas de los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, por el importe de las diferencias positivas calculadas al cierre del ejercicio o en el momento de su baja en cuentas, enajenación o cancelación.

#### **769. Otros ingresos financieros.**

Ingresos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo. Se pueden citar, entre otros, comisión por avales y seguros en operaciones financieras con el exterior, intereses de demora por todos los conceptos, intereses de cuentas corrientes bancarias abiertas en instituciones de crédito, los recargos del periodo ejecutivo, así como los de declaración extemporánea.

Se abonará, por el importe de los ingresos devengados, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

**77. Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales.**

**770. Beneficios procedentes del inmovilizado intangible.**

**771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.**

**772. Beneficios procedentes de las**

**sortutako mozkinak.**

**773. Lurzoruaren ondare publikotik sortutako mozkinak.**

**774. Salgai dauden aktiboetatik datozen mozkinak.**

**775. Itzulketak.**

**776. Errentamenduen sarrerak.**

**777. Bestelako diru-sarrerak.**

**778. Ezohiko diru-sarrerak.**

**770/...../774. ....tik sortutako mozkinak**

Oro har, ibilgetu ukiezina, ibilgetu materiala, ondasun higiezinetak inbertsioak, lurzoruaren ondare publikoa eta salgai dauden aktiboak inorenganatzean sortutako mozkinak, edo haien artean egindako birsailkapenen ondorioz sortutakoak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Hauetan zordunduta abonatuko dira:

a) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan, inorenganatzean lortutako mozkinagatik.

b) Birsailkatzean, «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko, «Ondasun higiezinetak inbertsioak» 22 azpitaldeko, «Lurzoruaren ondare publikoa» 24 azpitaldeko edo «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontuetan.

**775. Itzulketak.**

Garrantzi erlatibo txikia duten, eta aplikatu beharreko araudiarekin bat etorritik, erakundearen sarreren aurrekontura egotzi beharreko gastu ekonomikoetatik sortutako ordainketa-itzulketen zenbatekoa biltzen du.

Garrantzi erlatiboa duten itzulketak izaerazko gastuen dagokion kontuan erregistratuko dira, aurreko ekitaldietan egindako akatsen ondoriozko itzulketak izan ezik. Horiek «Aurreko ekitaldiko emaitzak» 120 kontuan erregistratuko dira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Aurrekontuko sarrerak aintzatestean abonatuko dira, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak.

**inversiones inmobiliarias.**

**773. Beneficios procedentes del Patrimonio público del suelo.**

**774. Beneficios procedentes de activos en estado de venta.**

**775. Reintegros.**

**776. Ingresos por arrendamientos.**

**777. Otros ingresos.**

**778. Ingresos excepcionales.**

**770/...../774. Beneficios procedentes del....**

Beneficios producidos, en general, por la enajenación del inmovilizado intangible, el material, las inversiones inmobiliarias, el Patrimonio público del suelo y los activos en estado de venta, o con motivo de las reclasificaciones que se produzcan entre ellos.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonarán con cargo a:

a) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el beneficio obtenido en la enajenación.

b) Las cuentas de los subgrupos 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», 24, «Patrimonio público del suelo» o 38, «Activos en estado de venta», en el momento de la reclasificación.

**775. Reintegros.**

Recoge el importe de los reintegros de pagos derivados de gastos económicos que tengan poca importancia relativa y que, de acuerdo con la normativa aplicable, se deban imputar al presupuesto de ingresos de la entidad.

Aquellos reintegros que tengan importancia relativa se registrarán en la correspondiente cuenta de gastos por naturaleza, salvo los derivados de errores producidos en ejercicios anteriores que se registrarán en la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos presupuestarios, con cargo a la cuenta 430,

Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

#### **776. Errentamenduen sarrerak.**

Ondasun higiezinak alokatzeagatik edo hirugarrenek erabili edo baliatzeko lagatako higiezinengatik sortutakoak.

Erakundeak era guztietako emakidetatik eta aprobetxamendu berezietatik jaso ditzakeenak ere barne hartzen ditu. Jabari publikoaren erabilera pribatiboagatik edo aprobetxamendu bereziagatik sortutako sarrerak ez dira hemen sartzen, «Tasak, jabari publikoaren erabilera pribatiboagatik edo aprobetxamendu bereziagatik» 742 kontuan jasota baitaude.

Kontuaren mugimendua «Itzulketak» 775 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa da.

#### **777. Bestelako diru-sarrerak.**

Erakundeak sortutako sarrera ez-finantzarioak, gainerako kontuetan jasota ez daudenak. Adibide moduan, hauek aipa daitezke: hirugarrenei hainbat zerbitzu behin-behinean ematean sortutakoak, arlo guztietako behin-behineko baliabideak, isunak eta zehapenak...

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Aurrekontuko sarrerak aintzatestean abonatu da, «Aintzatesitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta.

#### **778. Ezohiko diru-sarrerak.**

Ezohiko izaera duten eta zenbateko esanguratsua duten mozkinak eta sarrerak, duten ezaugarriengatik «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko, edo «Ondare garbiari egotzitako sarrerak» 9. taldeko beste kontu batzuetan kontabilizatu behar ez direnak.

Beti ere, kaudimen gabezia irmoa dela-eta amortizatu ziren kredituetatik eratorritakoak, obligazioak preskribatetik eratorritakoak eta diru-laguntzan emandako aktiboak itzultzean edo doan erabiltzeko lagatako aktiboak alde aurretik itzultzean sortutakoak sartuko dira barruan, onuradunak baldintzak ez betetzeagatik.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

«Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

#### **776. Ingresos por arrendamientos.**

Los devengados por el alquiler de bienes muebles e inmuebles cedidos para el uso o disposición de terceros.

Comprende, también, los derivados de todo tipo de concesiones y aprovechamientos especiales que la entidad pueda percibir. No se incluyen aquí los ingresos producidos por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, recogidos en la cuenta 742, «Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 775, «Reintegros».

#### **777. Otros ingresos.**

Ingresos no financieros, no recogidos en otras cuentas, devengados por la entidad. A título de ejemplo se pueden citar: los originados por la prestación eventual de ciertos servicios a terceros, recursos eventuales de todos los ramos, multas y sanciones, etc.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos presupuestarios, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

#### **778. Ingresos excepcionales.**

Beneficios e ingresos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», ni del grupo 9, «Ingresos imputados al patrimonio neto».

Se incluirán, en todo caso, los procedentes de aquéllos créditos que en su día fueron amortizados por insolvencias firmes, los derivados de la prescripción de obligaciones así como los derivados de la reversión de activos entregados en subvención o de la reversión anticipada de activos cedidos en uso de forma gratuita, por incumplimiento de condiciones por parte del beneficiario.

Su movimiento es el siguiente:



Sarrerak aintzatestean abonatu da, beren jatorriaren arabera egokia den kontuan zordunduta.

#### **78. Erakunderako egindako lanak.**

**780. Ibilgetu ukiezinera egindako lanak.**

**781. Ibilgetu materialerako egindako lanak**

**782. Ondasun higiezineta inbertsioetarako egindako lanak.**

**783. Ekoizpen-bidean diren ondasun higiezineta inbertsioetarako eta ibilgetuetarako egindako lanak.**

**784. Lurzoruaren ondare publikorako egindako lanak.**

**785. Ibilgetu ukiezinera egotzitako gastu finantzarioak.**

**786. Ibilgetu materialera egotzitako gastu finantzarioak.**

**787. Ondasun higiezineta inbertsioetara egotzitako gastu finantzarioak.**

**788. Indarrean dauden ibilgetu eta ondasun higiezineta inbertsioetara egotzitako gastu finantzarioak.**

**789. Lurzoruaren ondare publikoari egotzitako gastu finantzarioak.**

Azpitalde honetako kontuetan erakundeak, bere ekipamenduak eta langileak erabiliz, bere ibilgeturako egindako lanen kostua jasotzen da.

Halaber, beste erakunde publiko edo pribatu batzuek, enkargu bidez, ikerketako eta garapeneko inbertsioetarako egindako lanen kostua ere jasota dago.

Ekitaldian zehar, aipatutako lanak egitean sortutako gastuak «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontuetan zordunduko dira, «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

#### **780. Ibilgetu ukiezinera egindako lanak.**

«Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldean sartutako ondasunak sortzeko egindako ikerketa, eta

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos, con cargo a la cuenta que corresponda en función del origen de los mismos.

#### **78. Trabajos realizados para la entidad.**

**780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.**

**781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.**

**782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.**

**783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.**

**784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.**

**785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.**

**786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.**

**787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.**

**788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.**

**789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.**

Las cuentas de este subgrupo recogen el coste de los trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado, utilizando sus equipos y su personal, que se activan.

También recogen el coste de los trabajos realizados, mediante encargo, por otros entes públicos o privados para inversiones en investigación y desarrollo.

Durante el ejercicio los gastos que se originen por la ejecución de dichos trabajos se cargarán a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», con abono a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios».

#### **780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.**

Contrapartida de gastos de investigación y desarrollo y otros realizados para la creación de

garapeneko gastuak eta bestelako gastuak jasotzen dituen kontrakontua.

Inbentarioan jasotako gastuen urteko zenbatekoan abonatuko da, «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

#### **781. Ibilgetu materialerako egindako lanak.**

«Ibilgetu materialak» 21 azpitaldean jasotako ondasunak eta elementuak eraikitze edo handitzeko erakundeak izandako gastuen kontrakontua.

Gastuen urteko zenbatekoarekin abonatuko da, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

#### **782. Ondasun higiezinetakoinbertsioetarako egindako lanak.**

«Ondasun higiezinetakoinbertsioak» 22 azpitaldean jasotako ondasunak eta elementuak eraikitze edo handitzeko erakundeak izandako gastuen kontrakontua.

Gastuen urteko zenbatekoarekin abonatuko da, «Ondasun higiezinetakoinbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

#### **783. Ekoizpen-bidean diren ondasun higiezinetakoinbertsioetarako eta ibilgetuetarako egindako lanak.**

Ekitaldian zehar egindako lanak, ekitaldi-itxieran bukatu gabe daudenak.

Gastuen urteko zenbatekoarekin abonatuko da, «Ekoizpen-bidean diren ibilgetu materialak eta ondasun higiezinetakoinbertsioak» 23 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

#### **784. Lurzoruaren ondare publikorako egindako lanak.**

Erakundeak «Lurzoruaren ondare publikoa» 24 azpitaldean sartutako ondasunak eraikitze edo handitzeko egindako gastuen kontrakontua, ekitaldiaren amaieran haiek bukatuta egon zein ez.

Gastuen urteko zenbatekoarekin abonatuko da, «Lurzoruaren ondare publikoa» 24 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

#### **785. Ibilgetu ukiezinera egotzitako gastu finantzarioak.**

los bienes comprendidos en el subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

Se abonará, por el importe anual de los gastos que sean objeto de inventario, con cargo a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

#### **781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.**

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

#### **782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.**

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

#### **783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.**

Trabajos realizados durante el ejercicio y no terminados al cierre del mismo.

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

#### **784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.**

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes comprendidos en el subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», terminados o no al cierre del ejercicio.

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

#### **785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.**

Ibilgetu ukiezinera egotzitako gastu finantzarioen kontrakontua.

Gastu finantzario egozgarrien urteko zenbatekoan abonatu da, «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

**786. Ibilgetu materialera egotzitako gastu finantzarioak.**

Ibilgetu materialera egotzitako gastu finantzarioen kontrakontua

Gastu finantzario egozgarrien urteko zenbatekoan abonatu da, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

**787. Ondasun higiezinetakoa inbertsioetara egotzitako gastu finantzarioak.**

Ondasun higiezinetakoa inbertsioetara egotzitako gastu finantzarioen kontrakontua

Gastuen finantzario egozgarrien urteko zenbatekoarekin abonatu da, «Ondasun higiezinetakoa inbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

**788. Indarrean dauden ibilgetu eta ondasun higiezinetakoa inbertsioetara egotzitako gastu finantzarioak.**

Indarrean dauden ibilgetu eta ondasun higiezinetakoa inbertsioetara egotzitako gastu finantzarioen kontrakontua.

Gastu finantzario egozgarrien urteko zenbatekoarekin abonatu da, «Ekoizpen-bidean diren ibilgetu materialak eta ondasun higiezinetakoa inbertsioak» 23 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

**789. Lurzoruaren ondare publikoari egotzitako gastu finantzarioak.**

Lurzoruaren ondare publikoari egotzitako gastuen kontrakontua.

Finantza-gastu egozgarrien urteko zenbatekoarekin abonatu da, «Lurzoruaren ondare publikoa» 24 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

**79. Horniduren eta narriadura-galeren soberakinak eta aplikazioak.**

**790. Ibilgetu ukiezinaren narriaduraren itzultzea.**

**7903. Jabetza industrialaren eta**

Contrapartida de gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

**786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.**

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado material.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

**787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.**

Contrapartida de los gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

**788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.**

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

**789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.**

Contrapartida de los gastos imputados al Patrimonio público del suelo.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

**79. Excesos y aplicaciones de provisiones y de pérdidas por deterioro.**

**790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.**

**7903. Reversión del deterioro de**

intelektualaren narriadura-itxultzea.	propiedad industrial e intelektual.
7906. Aplikazio informatikoen narriadura-itxultzea.	7906. Reversión del deterioro de aplicaciones informáticas.
7907. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen narriadura-itxulera.	7907. Reversión del deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
7909. Bestelako ibilgetu ukiezinaren narriadura-itxulera.	7909. Reversión del deterioro de otro inmovilizado intangible.
791. Ibilgetu materialaren narriaduraren itxultzea.	791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.
7910. Lurren eta ondasun naturalen narriadura-itxulera.	7910. Reversión del deterioro de terrenos y bienes naturales.
7911. Eraikuntzen narriadura-itxulera.	7911. Reversión del deterioro de construcciones.
7912. Azpiegituren narriadura-itxulera.	7912. Reversión del deterioro de infraestructuras.
7913. Ondare historikoaren ondasunen narriadura-itxulera.	7913. Reversión del deterioro de bienes del patrimonio histórico.
7914. Makineriaren eta tresneriaren narriadura-itxulera.	7914. Reversión del deterioro de maquinaria y utillaje.
7915. Instalazio teknikoaren eta beste instalazio batzuen narriadura-itxulera.	7915. Reversión del deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
7916. Altzarien narriadura-itxulera.	7916. Reversión del deterioro de mobiliario.
7917. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen narriadura-itxulera.	7917. Reversión del deterioro de equipos para procesos de información.
7918. Garraio-elementuen narriadura-itxulera.	7918. Reversión del deterioro de elementos de transporte.
7919. Bestelako ibilgetu materialaren narriadura-itxulera.	7919. Reversión del deterioro de otro inmovilizado material.
792. Ondasun higiezinetak inbertsioen balio-narriaduraren itxultzea.	792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.
7920. Lurren narriadura-itxulera.	7920. Reversión del deterioro de terrenos.
7921. Eraikuntzen narriadura-itxulera.	7921. Reversión del deterioro de construcciones.
793. Lurzoruaren ondare publikoaren narriadura-itxulera.	793. Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo.
7930. Lurzoruaren ondare publikoko lurren narriadura-itxulera.	7930. Reversión del deterioro de terrenos del Patrimonio público del suelo.

7931. Lurzoruaren ondare publikoko eraikuntzen narriadura-itzulera.	7931. Reversión del deterioro de construcciones del Patrimonio público del suelo.
7939. Lurzoruaren ondare publikoko ondasun eta eskubideen narriadura-itzulera.	7939. Reversión del deterioro de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.
794. Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-itzulera.	794. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.
7940. Amaituta eta ekoizpen-bidean diren produktuen narriadura-itzulera.	7940. Reversión del deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.
7941. Salgaien narriadura-itzulera.	7941. Reversión del deterioro de mercaderías.
7942. Lehengaien narriadura-itzulera.	7942. Reversión del deterioro de materias primas.
7943. Beste hornidura batzuen narriadura-itzulera.	7943. Reversión del deterioro de otros aprovisionamientos.
7948. Salgai dauden aktiboen narriadura-itzulera.	7948. Reversión del deterioro de activos en estado de venta.
795. Hornidura-soberakinak.	795. Exceso de provisiones.
7952. Erantzukizunetarako hornidura-soberakina.	7952. Exceso de provisión para responsabilidades.
7953. Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako hornidura-soberakinak.	7953. Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
7955. Sarrerak itzultzeko hornidura-soberakina.	7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.
7958. Transferentzia eta diru-laguntzetarako hornidura-soberakina.	7958. Exceso de provisión para transferencias y subvenciones.
7959. Bestelako hornidura-soberakinak.	7959. Exceso de otras provisiones.
796. Partaidetzen narriadura-itzulera.	796. Reversión del deterioro de participaciones.
7960. Taldeko zuzenbide publikoko erakundeetako, talde anitzean daudenetako eta elkartuetako partaidetzen narriadura-itzulera.	7960. Reversión del deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
7961. Taldeko merkataritza-sozietateetako eta sozietate kooperatibetako, talde anitzean daudenetako eta elkartuetako partaidetzen narriadura-itzulera.	7961. Reversión del deterioro de participaciones en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
7962. Taldeko beste erakunde batzuetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan dauden	7962. Reversión del deterioro de participaciones en otras entidades del

partaidetzen narriadura-itzulera.

**797. Zorra adierazten duten baloreen narriadura-itzulera.**

**7970. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan zorra irudikatzen duten baloreen narriadura-itzulera.**

**7971. Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten baloreen narriadura-itzulera.**

**798. Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-itzulera.**

**7980. Taldeko erakundeei, talde anitzekoei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-itzulera.**

**7981. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan dauden eta elkartuetan eratutako fidantzen narriadura-itzulera.**

**7982. Taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan eratutako gordailuen narriadura-itzulera.**

**7983. Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-itzulera**

**7984. Beste erakunde batzuetan eratutako fidantzen narriadura-itzulera.**

**7985. Beste erakunde batzuetan eratutako gordailuen narriadura-itzulera.**

**799. Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera lagatako usufruktuagatik.**

**790/791/792/793. ...aren narriadura-itzulera**

Ibilgetu ukiezinaren, materialaren, ondasun higiezinetakoa inbertsioen eta lurraren ondare publikoaren balioa berreskuratzeagatik egindako balioespen-zuzenketa, lehenago kontabilizatutako galeren zenbatekora artekoa.

Balioespen-zuzenketaren zenbatekoan abonatuko dira, «Ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura» 290 kontuan, «Ibilgetu materialaren balio-narriadura» 291 kontuan, «Ondasun higiezinetakoa inbertsioen balio-narriadura» 292 kontuan eta «Lurzoruaren ondare publikoaren balio-narriadura» 293 kontuan zordunduta.

grupo, multigrupo y asociadas.

**797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.**

**7970. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**7971. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.**

**798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.**

**7980. Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**7981. Reversión del deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**7982. Reversión del deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**7983. Reversión del deterioro de créditos a otras entidades**

**7984. Reversión del deterioro de fianzas constituidas en otras entidades.**

**7985. Reversión del deterioro de depósitos constituidos en otras entidades.**

**799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.**

**790/791/792/793. Reversión del deterioro del .....**

Corrección valorativa, por la recuperación de valor, del inmovilizado intangible, del material, de las inversiones inmobiliarias y del Patrimonio público del suelo, hasta el importe de las pérdidas contabilizadas con anterioridad.

Se abonarán por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible», 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» y 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo».

#### **794. Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-itzulera.**

Kontu honek bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

«Salgai dauden aktiboen narriadura-itzulera» 7948 sail-kontua kenduta, sail-kontu guztien definizioa eta mugimendu hauek daude:

Aurreko ekitaldia ixtean dagoen narriadura-zuzenketaren zenbatekoa.

Ekitaldi-itxieran abonatu da, aurreko ekitaldian kontabilizatutako narriaduraren zenbatekoan, «Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen balio-narriadura» 39 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

«Salgai dauden aktiboen narriadura-itzulera» 7948 azpikontuan definizio eta mugimendu hauek daude:

Salgai dauden ondasunen balioa berreskuratzeagatik, lehenago kontabilizatutako narriadura-galeren zenbatekoraino, egindako balio-zuzenketaren zenbatekoa jasotzen du.

Balio-berreskurapenaren zenbatekoan abonatu da, «Salgai dauden aktiboen narriadura» 398 kontuan zordunduta.

#### **795. Hornidura-soberakinak.**

Egindako horniduraren eta ekitaldi-itxieran dagokion edo obligazioari erantzutean ordaindutako balioaren arteko diferentzia positiboa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Balio-zuzenketaren zenbatekoan abonatu da, «Epe luzeko hornidurak» 14 azpitaldeko edo «Epe motzeko hornidurak» 58 azpitaldeko kontu egokietan zordunduta.

#### **796. Partaidetzen narriadura-itzulera.**

Balio-zuzenketa, ondare garbiko partaidetzen balioa berreskuratzeagatik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Balio-berreskurapenaren zenbatekoan abonatu da, «Aktibo ez-korronteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldeko

#### **794. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.**

Esta cuenta funcionará a través de sus divisionarias.

La definición y el movimiento de todas las divisionarias salvo la 7948, «Reversión del deterioro de activos en estado de venta», son los siguientes:

Importe de la corrección por deterioro existente al cierre del ejercicio anterior.

Se abonará, al cierre del ejercicio, por el deterioro contabilizado en el ejercicio precedente, con cargo a las cuentas del subgrupo 39, «Deterioro de valor de las existencias y otros activos en estado de venta».

La definición y el movimiento de la subcuenta 7948, «Reversión del deterioro de activos en estado de venta» son los siguientes:

Recoge el importe de la corrección valorativa por la recuperación del valor de los bienes en estado de venta hasta el importe de las pérdidas por deterioro contabilizadas con anterioridad.

Se abonará, por el importe de la recuperación de valor, con cargo a la cuenta 398, «Deterioro de activos en estado de venta».

#### **795. Exceso de provisiones.**

Diferencia positiva entre el importe de la provisión existente y el que corresponda al cierre del ejercicio o en el momento de atender la correspondiente obligación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas correspondientes del subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo», o del subgrupo 58, «Provisiones a corto plazo».

#### **796. Reversión del deterioro de participaciones.**

Corrección valorativa, por la recuperación del valor de participaciones en el patrimonio neto.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de

kontu egokietan zordunduta.

**797. Zorra adierazten duten baloreen narriadura-itzulera.**

Balio-zuzenketa, zorra adierazten duten baloreen balioa berreskuratzeagatik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Balio-berreskurapenaren zenbatekoan abonatu da, «Aktibo ez-korronteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldeko kontu egokietan zordunduta.

**798. Kredituen eta beste inbertsio finantzario batzuen narriadura-itzulera.**

Balioespen-zuzenketa, «Epe luzeko inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzekoetan eta elkartuetan» 25 azpitaldeko, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 26 azpitaldeko, «Epe luzera eratutako fidantzak eta gordailuak» 27 azpitaldeko, «Inbertsio finantzarioak epe motzera taldeko eta talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 53 azpitaldeko, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldeko eta «Epe motzera jasotako eta eratutako fidantzak eta gordailuak eta periodifikatzeagatik doikuntzak» 56 azpitaldeko nahiz «Hartzekodunak eta zordunak» 4 taldeko kredituetan, fidantzetan eta gordailuetan balioa berreskuratzeagatik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Balio-berreskurapenaren zenbatekoan abonatu da, azpitalde hauetako kontu egokietan zordunduta: «Aktibo ez-korronteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldeko kontuetan eta «Kredituen balio-narriadura» 490 kontuan, dagokionaren arabera.

490 kontuan aurreikusitako bigarren aukera erabiltzean, kontabilitateko definizioa eta mugimendua kontu horretan ezarritakora egokituko dira.

**799. Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera lagatako usufuktuagatik.**

Erabilera lagatako ibilgetuaren balioa berreskuratzeagatik egindako balio-zuzenketa.

«Ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufuktuagatik» 299 kontuan zordunduta abonatu da, erabiltzeko lagatako ibilgetuaren

inversiones financieras a corto plazo».

**797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.**

Corrección valorativa, por la recuperación del valor de valores representativos de deuda

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

**798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.**

Corrección valorativa, por la recuperación de valor en créditos, fianzas y depósitos de los subgrupos 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 54, «Inversiones financieras a corto plazo» y 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» y del grupo 4, «Acreedores y deudores».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo» y a la cuenta 490, «Deterioro de valor de créditos», según corresponda.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

**799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.**

Corrección valorativa, por la recuperación de valor del inmovilizado cedido en uso.

Se abonará con cargo a la cuenta 299, «Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material», cuando el importe recuperable del



balio berreskuragarria kontabilitate-balioa baino handiagoa bada, muga kontabilitate-balioa izanik, narriadurarik egon ez bada.

## 8 Taldea

### Ondare garbiari egotzitako gastuak

Erakundearen ondare garbiaren murrizketak, sortutako ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi gabeak.

#### 80. Aktibo finantzarioen balioespenagatiko galerak.

##### 800. Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak.

##### 802. Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egozteak.

Ekitaldian zehar «Aktibo finantzario salgarriak» kategorian sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioan izandako aldaketa negatiboak jasotzen ditu, baita aipatutako aktibo horien arrazoizko balioan izandako aldaketa positiboen (aldeaz aurretik ondare garbian aintzatetsia) ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpena ere.

#### 800. Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Salgarritzat sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioan izandako aldaketa negatiboekin (birsailkatzean sortzen direnak barne hartuta) zordunduko da, dagokien aktibo finantzarioen kontuetan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran abonatu da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan zordunduta.

#### 802. Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egozteak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko da:

a.1) Aktibo finantzario salgarriei baja ematen zaienean edo inorenganaten direnean (birsailkatu direnak ere barne hartuta), ondare garbian metatutako saldo positiboarekin, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 7641 azpikontuan

inmovilizado cedido en uso sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

## Grupo 8

### Gastos imputados al patrimonio neto

Disminuciones del patrimonio neto de la entidad que no se imputan a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en que se generan.

#### 80. Pérdidas por valoración de activos financieros.

##### 800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

##### 802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Recoge, durante el ejercicio, las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría «Activos financieros disponibles para la venta», así como la imputación a la cuenta del resultado económico-patrimonial de las variaciones positivas en el valor razonable de dichos activos reconocidas previamente en el patrimonio neto.

#### 800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros clasificados como disponibles para la venta, incluidas las que se produzcan en caso de reclasificación, con abono a las cuentas de los correspondientes activos financieros.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

#### 802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) En el momento en que se produzca la baja o enajenación del activo financiero disponible para la venta, incluidos los que hayan sido objeto de reclasificación, por el saldo positivo acumulado en el patrimonio neto con abono a la subcuenta 7641,

abonatuta.

a.2) «Mugaegunera arte mantendutako inbertsioa» delakora birsailkatzean, «Zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 761 kontuan abonatuta, aktibo finantzarioaren hondar-bizitzan zehar, interes-tasa efektiboaren metodoari jarraiki, ordura arte ondare garbian aintzatetsitako balio-gehikuntzak egozteagatik.

b) Ekitaldi-itxieran abonatuko da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan zordunduta.

## **81. Estaldura-eragiketetan izandako gastuak.**

### **810. Estaldurengatiko galerak.**

#### **811. Estaldurengatiko mozkinen egoztea.**

**8110. Estaldurengatiko mozkinak egoztea ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan.**

**8111. Estaldurengatiko mozkinak egoztea estalitako partidaren hasierako balioan.**

«Kontabilitateko estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, ondare garbiari egotzi beharreko estaldura-tresnetako galerak jasotzen ditu ekitaldian zehar, baita alde zurretik ondare garbiari egotzitako estaldura-tresnetan izandako mozkinen ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako transferentziak ere.

### **810. Estaldurengatiko galerak.**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ondare garbian egotzi beharreko estaldura-tresnako galeraren zenbatekoarekin zordunduko da, oro har, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 1760 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 2630 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 5260 azpikontuan edo «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5430 azpikontuan abonatuta.

b) Bere saldoaren zenbatekoan abonatuko da, ekitaldi-itxieran, «Estaldura-tresnen balioespen-

«Beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

a.2) En caso de reclasificación a «inversión mantenida hasta el vencimiento», con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación a lo largo de la vida residual del activo financiero, según el método del tipo de interés efectivo, de los incrementos de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

## **81. Gastos en operaciones de cobertura.**

### **810. Pérdidas por coberturas.**

#### **811. Imputación de beneficios por coberturas.**

**8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.**

**8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.**

Recoge, durante el ejercicio, las pérdidas en instrumentos de cobertura que deban imputarse al patrimonio neto, según establece la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables», así como las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial de beneficios en instrumentos de cobertura imputados previamente al patrimonio neto.

### **810. Pérdidas por coberturas.**

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de la pérdida en el instrumento de cobertura que deba imputarse en el patrimonio neto; con abono, generalmente, a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, «Ajustes por valoración

doikuntzak» 134 kontuan zordunduta.

### **811. Estaldurengatikoz mozkinen egozte.**

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*8110. Estaldurengatikoz mozkinak egozte ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan.*

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 kontuko sail-kontu egokian abonatuta zordunduko da, estaldura-kontabilitateko arauen arabera ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko positiboak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitu behar direnean.

b) Bere saldoaren zenbatekoan abonatuko da, ekitaldi-itxieran, «Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak» 134 kontuan zordunduta.

*8111. Estaldurengatikoz mozkinak egozte estalitako partidaren hasierako balioan.*

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Dagokion ondare-elementuaren kontuan abonatuta zordunduko da, konpromiso irmoa betetzean edo aurreikusitako transakzioa egitean sortzen den aktibo edo pasiboaren hasierako baliora egozteagatik.

b) Bere saldoaren zenbatekoan abonatuko da, ekitaldi-itxieran, «Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak» 134 kontuan zordunduta.

### **82. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenagatikoz gastuak.**

**820. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak arrazoizko balioa gutxitzeagatik.**

**821. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik.**

**822. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak bajetako balio-galerengatik.**

**823. Mozkinak egozte ibilgetu ez-**

de instrumentos de cobertura».

### **811. Imputación de beneficios por coberturas.**

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.*

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», cuando según las normas de la contabilidad de coberturas deban transferirse a la cuenta del resultado económico patrimonial los importes positivos que se hayan reconocido directamente en el patrimonio neto.

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

*8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.*

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta del correspondiente elemento patrimonial, por la imputación al valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

### **82. Gastos por valoración del inmovilizado no financiero.**

**820. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable.**

**821. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones.**

**822. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas.**

**823. Imputación de beneficios en la**

## **finantzarioaren balioespenean.**

### **820. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen- doikuntza negatiboak arrazoizko balioa gutxitzeagatik.**

Kontu honetan, erakundeak errebalorizazio-eredua jarraitzen duenean ibilgetu ez-finantzarioko elementuek kontabilitateko balioari dagokionez izandako murrizketa jasotzen da, baita erabilera-aldaketen ondoriozko birsailkapenek eragindakoa ere, murrizketa hauek kontabilitateko errebalorizazio-eredutik kontabilitateko kostu-eredura aldatzea eragiten du.

Halaber, kontu honetan, arrazoizko balioaren arabera jasotako aktiboetan egutegian izandako aldaketen edo zenbateko estimatuan izandako aldaketen edo deskontu-tasan izandako aldaketen ondorioz desegiteagatik, birgaitzeagatik edo antzekoagatik izandako hornidura-gehikuntzak ere jasotzen dira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunduko da:

a.1) Ibilgetu ez-finantzarioaren elementuen arrazoizko balioeko aldaketa negatiboen zenbatekoan, aipatutako elementuari dagokion «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuko saldoaren mugarekin, dagozkion ondare-elementuak adierazten dituzten kontuetan abonatuta.

a.2) Desegiteagatik, birgaitzeagatik edo antzekoagatik egindako hornidura-balioespenaren gehikuntzen zenbatekoan, aipatutako elementuari dagokion «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuko saldoaren mugarekin, «Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak» 17. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera hala dagokionean.

b) Ekitaldi-itxieran abonatuko da, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuan zordunduta.

### **821. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen- doikuntza negatiboak amortizazioengatik.**

Kontu honetan, erakundeak errebalorizazio-eredua jarraitzen duenean, kostu-ereduaren arabera ekitaldiko amortizazio-gastua gaitzen duen ekitaldiko amortizazioagatik gastuaren zatia jasotzen da.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

## **valoración del inmovilizado no financiero.**

### **820. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable.**

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización, la disminución del valor razonable por el que se encuentran registrados los correspondientes elementos del inmovilizado no financiero con respecto a su valor contable, incluidas las derivadas de reclasificaciones por cambio de uso, cuando den lugar a cambios del modelo contable de la revalorización al modelo contable del coste.

Asimismo se recogen en esta cuenta los incrementos de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario, en el importe estimado de la misma o de un cambio en el tipo de descuento, en activos registrados por su valor razonable.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por las variaciones negativas en el valor razonable de los elementos del inmovilizado no financiero, con el límite del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que corresponda a dicho elemento, con abono a las cuentas representativas de los correspondientes elementos patrimoniales.

a.2) Por los incrementos en la valoración de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar, con el límite del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que corresponda a dicho elemento, cuando proceda de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 17, «Provisiones, activos y pasivos contingentes»

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

### **821. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones.**

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización, la parte del gasto por amortización del ejercicio que exceda del gasto de amortización del ejercicio según el modelo del coste.

Su movimiento es el siguiente:

a) Urteko amortizaziorako zuzkiduraren zenbatekoan zordunduko da, «Ibilgetuaren amortizazio metatua» 28 azpitaldean dagokion azpikontuan abonatuta, eta amortizatutako ondasunaren izaeraren arabera.

b) Ekitaldi-itxieran abonatuko da, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuan zordunduta.

### **822. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak bajetako balio-galerengatik.**

Kontu honetan, erakundeak errebalorizazio-eredua jarraitzen duenean, inorenganatzean, bajaran edo bestelakoan izandako galera jasotzen da.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Aktibo ez-korronteen arrazoizko balioan izandako aldaketa negatiboekin zordunduko da, ondare-elementu egokien kontuetan abonatuta, aipatutako ibilgetuari dagokion «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuko saldoaren zatiaren zenbatekoan.

b) Ekitaldi-itxieran abonatuko da, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuan zordunduta.

### **823. Mozkinak egoztean ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean.**

Kontu honetan, ekitaldian egindako eta aurreko ekitaldietan erakundearen ondare garbiari egotzitako ibilgetu ez-finantzarioaren balio-gehikuntzaren gainean ondarearen emaitza ekonomikora egindako egozpena jasotzen da.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ibilgetu ez-finantzarioari baja ematen zaionean edo inorenganatzen denean zordunduko da, inorenganatutako ibilgetuari dagokion «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuko saldoaren zenbatekoan, «Aktibo ez-korronteetatik, gestio arrunteko beste sarrera batzuetatik eta ezohiko sarreretatik datozen mozkinak» 77 azpitaldeko kontuetan abonatuta, bai eta ibilgetu ez-finantzarioan dagokion kontuan ere.

b) Ekitaldi-itxieran abonatuko da, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuan zordunduta.

a) Se cargará por la dotación a la amortización anual con abono a la subcuenta que corresponda del subgrupo 28, «Amortización acumulada del inmovilizado», en función de la naturaleza del bien que se amortiza.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

### **822. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas.**

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización, la pérdida sufrida en la enajenación, baja u otro tipo de disposición.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos no corrientes, con abono a las cuentas de los correspondientes elementos patrimoniales, por la parte del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que corresponda a dicho inmovilizado.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

### **823. Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero.**

Cuenta que recoge la imputación al resultado económico patrimonial del incremento de valor del inmovilizado no financiero realizado en el ejercicio e imputado al patrimonio neto de la entidad en ejercicios anteriores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará en el momento en que se produzca la baja o enajenación del inmovilizado no financiero, por la parte del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que le corresponda al inmovilizado enajenado, con abono a cuentas del subgrupo 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales» y a la cuenta que corresponda del inmovilizado no financiero.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

#### **84. Diru-laguntzak egoztea.**

**840. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen egoztea.**

**8400. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**8401. Gainerako erakundeenak.**

**841. Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea.**

**8410. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**8411. Gainerako erakundeenak.**

**842. Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea.**

**8420. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**8421. Gainerako erakundeenak.**

#### **840/841/842. ... egoztea**

Aldez aurretik ondare garbira egotzitako diru-laguntzen ganean ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egindako transferentzia jasotzen da kontu hauetan.

Beren sail-kontuen bitartez funtzionatuko dute.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Jasotako diru-laguntza ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egozten denean zordunduko dira, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 75 azpitaldeko kontu korrelatiboan abonatuta. Aktibo korronteak finantzatzeko diru-laguntzen kasuan, haien inorenganatzea edo inbentarioko baja gertatzen denean egin beharko da egozte hori.

b) Ekitaldi-itxieran abonatuko dira, 13 «Diru-laguntzak eta doikuntzak balio-aldaketagatik» 13 azpitaldeko kontu korrelatiboan zordunduta.

**89. Aurretiko balio-doikuntza positiboak dituzten taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzen gastuak.**

**891. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetza-**

#### **84. Imputación de subvenciones.**

**840. Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.**

**8400. De la entidad o entidades propietarias.**

**8401. Del resto de entidades.**

**841. Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.**

**8410. De la entidad o entidades propietarias.**

**8411. Del resto de entidades.**

**842. Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.**

**8420. De la entidad o entidades propietarias.**

**8421. Del resto de entidades.**

#### **840/841/842. Imputación de...**

Cuentas que recogen la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial de las subvenciones recibidas que han sido imputadas previamente al patrimonio neto.

Funcionarán a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la correlativa cuenta del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones». En el caso de subvenciones para la financiación de activos corrientes, dicha imputación procederá cuando se produzca su enajenación o baja en inventario.

b) Se abonarán, al cierre de ejercicio, con cargo a la correlativa cuenta del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor».

**89. Gastos de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos positivos previos.**

**891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y**

**narriadura.**

**891. Taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura.**

Ondare garbian zuzenean egotzi beharreko taldeko eta talde anitzeko erakundeetako eta elkartuetako partaidetzen narriaduraren balio-zuzenketak jasotzen ditu, horren aurretiko inbertsioak egin direnean, eta partaidetza hauek, ondare garbira zuzenean egotzitako balio-handitzeengatik, aldeztatik balioespen-doikuntzak eragin dituztenean. Hori guztia, aintzatespen- eta balioespen-arauetan horri buruz xedatutakoarekin bat etorritik.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Aktibo finantzarioaren balio-narriadura gertatzen denean zordunduko da, aurretiko balioespen-handitzeen mugara arte, «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 250 kontuko, «Epe luzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 251 kontuko, «Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 530 kontuko edo «Epe motzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 531 kontuko sailkontu egokian abonatuta.

b) Ekitaldi-itxieran abonatuko dira, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan zordunduta.

## **9 Taldea**

### **Ondare garbiari egotzitako sarrerak**

Erakundearen ondare garbiaren gehikuntzak, sortzen diren ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi gabeak.

**90. Aktibo finantzarioen balioespenagatiko sarrerak.**

**900. Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan.**

**902. Aktibo finantzario salgarrietako galeren egozteak.**

Ekitaldian zehar «Aktibo finantzario salgarriak» kategorian sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioan izandako aldaketa positiboak jasotzen ditu, baita aipatutako aktibo horien arrazoizko balioan izandako aldaketa negatiboak (aldez aurretik ondare garbian aintzatetsita) ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako edo

**asociadas.**

**891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Recoge las correcciones valorativas por deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas, que deban imputarse directamente en el patrimonio neto, cuando se hubieran realizado inversiones previas a esa consideración, y las mismas hubieran originado ajustes valorativos previos por aumentos de valor imputados directamente al patrimonio neto. Todo ello, de acuerdo con lo que al respecto disponen las correspondientes normas de reconocimiento y valoración.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, en el momento en que se produzca el deterioro de valor del activo financiero, hasta el límite de los aumentos valorativos previos, con abono a la divisionaria que corresponda de las cuentas 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», o 530, «Participaciones a corto plazo en entidades del grupo», o 531, «Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas».

b) Se abonarán, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

## **Grupo 9**

### **Ingresos imputados al patrimonio neto**

Incrementos del patrimonio neto de la entidad no imputados a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se generan.

**90. Ingresos por valoración de activos financieros.**

**900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.**

**902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.**

Recoge, durante el ejercicio, las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría activos financieros disponibles para la venta, así como la imputación a la cuenta del resultado económico-patrimonial, o a la cuenta del correspondiente activo, de las variaciones negativas en el valor razonable de dichos activos reconocidas

dagokion aktiboaren konturako egozpena ere.

### **900. Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan.**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Salgarritzat sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioan izandako aldakuntza positiboekin (birsailkatzean sortzen direnak barne hartuta) abonatu da, dagokien aktibo finantzarioen kontuetan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran zordunduko da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan abonatuta.

### **902. Aktibo finantzario salgarrietako galeren egozteak.**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Aktibo finantzario salgarriei baja ematen zaienean edo inorenganaten direnean (birsailkatu direnak ere barne hartuta), ondare garbian metatutako saldo negatiboarekin, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 6641 azpikontuan zordunduta.

a.2) Tresna finantzarioa narriatzen den unean, ondare garbian metatutako saldo negatiboarekin, zor-tresna bakoitzari dagokion kontuan zordunduta, edo, ondare-tresnetan egindako inbertsioak direnean, «Partaidetzen narriadura-galerak» 696 kontuan zordunduta, haren sail-kontuen bidez.

a.3) «Epemugara arte mantendutako inbertsioa» delakora birsailkatzean, «Zorra adierazten duten baloreen sarrerak» 761 kontuan zordunduta, aktibo finantzarioaren hondar-bizitzan zehar, interes-tasa efektiboaren metodoari jarraiki, ordura arte ondare garbian aintzatetsitako balio-murrizketak egozteagatik.

b) Ekitaldi-itxieran zordunduko da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan abonatuta.

### **91. Estaldura-eragiketen sarrerak.**

#### **910. Estaldurengatik mozkinak**

previamente en el patrimonio neto.

### **900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.**

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros clasificados como disponibles para la venta, incluidas las que se produzcan en caso de reclasificación, con cargo a las cuentas de los correspondientes activos financieros.

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

### **902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.**

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) En el momento en que se produzca la baja o enajenación del activo financiero disponible para la venta, incluidos los que hayan sido objeto de reclasificación, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto con cargo a la subcuenta 6641, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

a.2) En el momento en el que se produzca el deterioro del instrumento financiero, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto con cargo a las cuentas de los correspondientes instrumentos de deuda o a la cuenta 696 «Pérdidas por deterioro de participaciones», a través de sus divisionarias, en el caso de inversiones en instrumentos de patrimonio.

a.3) En caso de reclasificación a inversión mantenida hasta el vencimiento, con cargo a la cuenta 761 «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación a lo largo de la vida residual del activo financiero, según el método del tipo de interés efectivo, de las disminuciones de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto.

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

### **91. Ingresos en operaciones de cobertura.**

#### **910. Beneficios por coberturas.**



## 911. Estaldurengatiko galeren egoztea

**9110. Estaldurengatiko galerak egoztea ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan.**

**9111. Estaldurengatiko galerak egoztea estalitako partidaren hasierako balioan.**

Ondare garbira, «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, egotzi beharreko estaldura-tresnetako mozkinak jasotzen ditu ekitaldian zehar, baita alde zuzenetik ondare garbiari egotzitako estaldura-tresnetan izandako galeren ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako transferentziak ere.

## 910. Estaldurengatiko mozkinak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ondare garbian egotzi beharreko estaldura-tresnako mozkinaren zenbatekoarekin abonatu da; Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 1760 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 2630 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 5260 azpikontuan edo «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5430 azpikontuan abonatuta.

b) Bere saldoaren zenbatekoan zordunduko da, ekitaldi-itxieran, «Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak» 134 kontuan abonatuta.

## 911. Estaldurengatiko galeren egoztea.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

*9110. Estaldurengatiko galerak egoztea ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan.*

a) «Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 kontuko sail-kontu egokian zordunduta abonatu da, estaldura-kontabilitateko arauen arabera ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko negatiboak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitu behar direnean.

## 911. Imputación de pérdidas por coberturas.

**9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.**

**9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.**

Recoge, durante el ejercicio, los beneficios en instrumentos de cobertura que deban imputarse al patrimonio neto, según establece la norma de reconocimiento y valoración nº 10, «Coberturas contables», así como las transferencias a la cuenta del resultado económico-patrimonial de pérdidas en instrumentos de cobertura imputadas previamente al patrimonio neto.

## 910. Beneficios por coberturas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del beneficio en el instrumento de cobertura que deba imputarse en el patrimonio neto, con cargo a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

## 911. Imputación de pérdidas por coberturas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

*9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.*

a) Se abonará con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 6645 «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», cuando según las normas de la contabilidad de coberturas deban transferirse a la cuenta del resultado económico patrimonial los importes negativos que se hayan reconocido directamente en el patrimonio neto.

b) Bere saldoaren zenbatekoan zordunduko da, ekitaldi-itxieran, «Ealdura-tresnen balioespendoikuntzak» 134 kontuan abonatuta.

*9111. Estaldurengatiko galerak egoztea estalitako partidaren hasierako balioan.*

a) Dagokion ondare-elementuaren kontuan zordunduta abonatuko da, konpromiso irmoa betetzean edo aurreikusitako transakzioa egitean sortzen den aktibo edo pasiboaren hasierako baliora egozteagatik.

b) Bere saldoaren zenbatekoan zordunduko da, ekitaldi-itxieran, «Ealdura-tresnen balioespendoikuntzak» 134 kontuan abonatuta.

## **92. Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespengatiko sarrerak.**

**920. Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean arrazoizko balioa handitzeagatik.**

**920. Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean arrazoizko balioa handitzeagatik.**

Kontu honetan, erakundeak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean errealizazio-eredua jarraitzen duenean, elementu horiek, beren kontabilitateko balioari dagokionez, erregistratuta dauden arrazoizko balioan izandako gorakada jasotzen da. Halaber, erabilera-aldaketagatik egindako birsailkapenen ondoriozko balio-handitzea ere jasotzen da, kontabilitateko kostu-eredutik errealizazio-eredura aldatzea eragiten dutenean.

Halaber, kontu honetan, arrazoizko balioan erregistratutako aktiboetan, egutegian izandako aldaketen edo zenbateko estimatuan izandako aldaketen edo deskontu-tasan izandako aldaketen ondorioz desegiteagatik, birgaitzeagatik edo antzekoagatik izandako hornidura-murrizketak ere jasotzen dira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Abonatuko da:

a.1) Errealizazio-ereduaren arabera balioetsitako ibilgetu ez-finantzarioaren arrazoizko balioan izandako aldaketa positiboen zenbatekoan, dagokien ondare-elementuak adierazten dituzten kontuetan zordunduta.

a.2) Desegiteagatik, birgaitzeagatik edo antzekoagatik egindako hornidura-balioespenean

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

*9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.*

a) Se abonará con cargo a la cuenta del correspondiente elemento patrimonial, por la imputación al valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

## **92. Ingresos por valoración del inmovilizado no financiero.**

**920. Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable.**

**920. Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable.**

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización en la valoración del inmovilizado no financiero, el aumento del valor razonable por el que se encuentran registrados los correspondientes elementos con respecto a su valor contable. Se incluye también el aumento de valor derivado de reclasificaciones por cambio de uso cuando supongan el cambio del modelo contable del coste al de la revalorización.

Asimismo se recogen en esta cuenta las disminuciones de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario, en el importe estimado de la misma o de un cambio en el tipo de descuento, en activos registrados por su valor razonable.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por las variaciones positivas en el valor razonable del inmovilizado no financiero valorado según el modelo de revalorización, con cargo a las cuentas representativas de los correspondientes elementos patrimoniales.

a.2) Por las disminuciones en la valoración de la provisión por desmantelamiento, restauración o

murrizketen zenbatekoan, «Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak» 17. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera egokia denean.

b) Ekitaldi-itxieran zordunduko da, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» kontuan zordunduta.

#### **94. Diru-laguntzengatik sarrerak.**

**940. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak.**

**9400. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**9401. Gainerako erakundeenak.**

**941. Aktibo korronteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak.**

**9410. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**9411. Gainerako erakundeenak.**

**942. Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak**

**9420. Erakunde jabearenak edo jabeenak.**

**9421. Gainerako erakundeenak.**

#### **940/941/942 Diru-laguntzen sarrerak ...(r)entzat**

Ekitaldi batean jasotako eta ondarearen emaitza ekonomikoari egotzi gabeko diru-laguntza itzulezinak, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18 aintzatespen- eta balioespen-arauak xedatuaren arabera.

Beren sail-kontuen bitartez funtzionatuko dute.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Jasotako diru-laguntzaren zenbatekoan abonatuko dira, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen sarreren aurrekontua» 430 kontuan zordunduta, diru-laguntza espezieetan bada, edo, diru-laguntza itzulgarri bat itzulezin bihurtuz gero, «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak» 172 kontuan, edo «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak» 522 kontuan edo «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 163 kontuan edo «Diru-laguntza bihur daitezkeen

similar, cuando proceda de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 17, «Provisiones, activos y pasivos contingentes».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

#### **94. Ingresos por subvenciones.**

**940. Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.**

**9400. De la entidad o entidades propietarias.**

**9401. Del resto de entidades.**

**941. Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.**

**9410. De la entidad o entidades propietarias.**

**9411. Del resto de entidades.**

**942. Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.**

**9420. De la entidad o entidades propietarias.**

**9421. Del resto de entidades.**

#### **940/941/942. Ingresos de subvenciones para...**

Subvenciones no reintegrables recibidas en un ejercicio y no imputadas al resultado económico patrimonial, de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración nº 18, «Transferencias y subvenciones».

Funcionarán a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por la subvención recibida con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos: presupuesto de ingresos corriente», o la cuenta que corresponda, si la subvención fuera en especie, o en caso de que una subvención reintegrable se convierta en no reintegrable, a la cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones» o a la cuenta 163, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» o a

epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 513 kontuan.

b) Hauetan abonatuta zordunduko dira:

b.1) «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak» 172 kontuan, edo «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak» 522 kontuan, edo «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 163 kontuan edo «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekoekin eta elkartuekin» 513 kontuan, diru-laguntza itzulezin bat itzulgarri bihurtzen denean.

b.2) Ekitaldia ixtean, «Diru-laguntzak eta doikuntzak balio-aldaketagatik» 13 azpitaldeko kontu korrelatiboan abonatuta.

**99. Aurretiko balio-doikuntza negatiboak dituzten taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako eta elkartuetako partaidetzen sarrerak.**

**991. Aurreko balio-doikuntza negatiboak berreskuratzea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

**993. Aurreko balio-doikuntza negatiboengatik egozteak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

Azpitalde honetako kontuetan, zuzenean ondare garbiari egotzitako taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako edo elkartuetako partaidetzen narriaduragatik egindako zuzenketen berreskuratzea jasoko da, partaidetza horiek taldeko eta talde anitzeko erakundeetako eta elkartuetako ondare-partaidetza gisa kalifikatu aurretik inbertsioak egin direnean. Balioespen-doikuntza horiek ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitzea ere hemen jasoko da, narriadura izan denean. Hori guztia, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan horri buruz xedatutakoarekin bat etorritik.

**991. Aurreko balio-doikuntza negatiboak berreskuratzea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zenbateko berreskuragarria inbertsioen kontabilitate-balioa baino handiagoa denean abonatu da, aurretiko balioespen-doikuntza negatiboen mugara arte, «Epe luzeko partaidetzak

la cuenta 513, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargarán, con abono a:

b.1) La cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones» o a la cuenta 163, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» o a la cuenta 513, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable.

b.2) Al cierre del ejercicio, con abono a la correlativa cuenta del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor».

**99. Ingresos de participaciones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos negativos previos.**

**991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

**993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Las cuentas de este subgrupo recogerán la recuperación de los ajustes valorativos por reducciones de valor imputados directamente en el patrimonio neto, cuando se hubieran realizado inversiones previas a la consideración de las participaciones en el patrimonio como entidades del grupo, multigrupo y asociadas. También se recogerán las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial de los citados ajustes valorativos en caso de deterioro. Todo ello, de acuerdo con lo que al respecto dispone la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Activos financieros».

**991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará en el momento en que el importe recuperable sea superior al valor contable de las inversiones, hasta el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con cargo a la

taldeko erakundeetan» 250 kontuko, «Epe luzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 251 kontuko, «Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan» 530 kontuko edo «Epe motzeko partaidetzak talde anitzeko erakundeetan eta elkartuetan» 531 kontuko sail-kontu egokian zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran zordunduko da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan abonatuta.

**993. Aurreko balio-doikuntza negatiboengatiko egoztea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Aktibo finantzarioaren narriadura gertatzen denean abonatuko da, lehen egindako balioespen-doikuntza negatiboen zenbatekoan, «Partaidetzen narriadura-galerak» 696 kontuaren sail-kontu egokian zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran zordunduko da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan abonatuta.

divisionaria que corresponda de las cuentas 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», 530, «Participaciones a corto plazo en entidades del grupo», o 531, «Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

**993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará en el momento en que se produzca el deterioro del activo financiero, por los ajustes valorativos negativos previos con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 696, «Pérdidas por deterioro de participaciones».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».